



# **Asociația "Moldova Apă-Canal"**

**DIRECȚIA EXECUTIVĂ**

## **PACHETUL DE DOCUMENTE**

**la recomandările Metodice privind tranziția  
la noile Standarde Naționale de Contabilitate**

**(RM MF ordin Nr.166 din 28.11.2013 „Cu privire la aprobarea Recomandărilor  
metodice privind tranziția la Noile Standarde Naționale de Contabilitate  
și completarea ordinelor nr.118 și 119 din 06-08-2013)**

## **ПАКЕТ ДОКУМЕНТОВ**

**к Методическим рекомендациям по переходу**

**на новые Национальные стандарты бухгалтерского учета**

**(РМ МФ, приказ № 166 от 28.11.2013 «Об утверждении Методических рекомендаций  
по переходу на новые НСБУ и изменений и дополнений к приказам № 118 и № 119  
от 06.08.2013г.)**

**BIBLIOTECA CONDUCĂTORULUI**

**БИБЛИОТЕЧКА РУКОВОДИТЕЛЯ**

**Chisinau 2014**

AMAC

OMFC166/2013  
ID intern unic: 350671  
[Версия на русском](#)

[Fișa actului juridic](#)



**Republica Moldova**

**MINISTERUL FINANTELOR**

**ORDIN Nr. 166**  
din 28.11.2013

**cu privire la aprobarea Recomandărilor metodice privind tranziția  
la noile Standarde Naționale de Contabilitate și modificarea  
și completarea ordinelor nr.118 și 119 din 6 august 2013**

Publicat : 13.12.2013 în Monitorul Oficial Nr. 291-296 art Nr : 1833

În temeiul art.11 alin.(2) al Legii contabilității nr.113-XVI din 27 aprilie 2007 (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2007, nr.90-93, art.399) cu modificările și completările ulterioare și întru asigurarea metodologică a entităților în contextul punerii în aplicare de la 1 ianuarie 2014 a noilor Standarde Naționale de Contabilitate,

**ORDON:**

1. Se aprobă Recomandările metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate, conform anexei nr.1.
2. Se aprobă modificările și completările la Ordinul ministrului finanțelor nr.118 din 6 august 2013 (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2013, nr.233-237, art.1534 și nr.177-181, art.1224), conform anexei nr.2.
3. Se aprobă modificările și completările la Ordinul ministrului finanțelor nr.119 din 6 august 2013 (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2013, nr.233-237, art.1534 și nr.177-181, art.1225), conform anexei nr.3.

**VICEMINISTRUL FINANTELOR**

**Victor BARBĂNEAGRĂ**

**Nr. 166. Chișinău, 28 noiembrie 2013.**

Anexa nr.1  
la Ordinul ministrului finanțelor  
nr. 166 din 28.11.2013

**RECOMANDĂRI METODICE**  
**privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate**  
**Introducere**

1. Recomandările metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate (în continuare – Recomandări) sînt elaborate în baza Standardelor Naționale de Contabilitate (în continuare – SNC), Planului general de conturi contabile și altor reglementări contabile.

2. Prezentele Recomandări nu substituie SNC și alte reglementări contabile și nu prevalează asupra prevederilor acestora, ci sînt destinate pentru a acorda un suport practico-metodic entităților în procesul de tranziție la noile SNC.

#### **Obiectiv**

3. Obiectivul prezentelor Recomandări constă în explicarea modului de tranziție la noile SNC și de ajustare a diferențelor dintre prevederile noilor SNC și celor aplicate pînă la data tranziției la acestea.

#### **Domeniu de aplicare**

4. Prezentele Recomandări se extind asupra entităților care aplică pentru prima dată noile SNC, întocmesc și prezintă primul set de situații financiare conform acestor standarde.

#### **Reguli generale**

5. Tranziția la noile SNC se efectuează conform situației din prima zi a perioadei de gestiune de aplicare a noilor SNC, după întocmirea rapoartelor financiare și reformarea Bilanțului contabil pentru perioada de gestiune precedentă.

6. Prezentele Recomandări reglementează modul general de ajustare în contabilitate a diferențelor dintre prevederile noilor SNC și celor aplicate pînă la data tranziției la acestea.

7. În procesul de tranziție și de aplicare a noilor SNC trebuie luate în considerare următoarele aspecte:

1) prevederile noilor SNC și altor reglementări contabile se aplică prospectiv începînd cu data intrării în vigoare a acestora;

2) modul de ajustare a diferențelor specifice dintre prevederile noilor SNC și a celor aplicate anterior este reglementat de compartimentele „Prevederi tranzitorii” din standardele respective;

3) comentariile și exemplele din noile SNC și alte reglementări contabile nu au un caracter exhaustiv, ci explică doar unele situații tipice privind recunoașterea, evaluarea și contabilizarea unor elemente contabile;

4) în noile SNC și alte reglementări contabile este utilizată terminologia din Directivele Uniunii Europene și Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS). Discordanțele între noțiunile de bază utilizate în noile SNC și cele aplicate pînă la data tranziției la acestea sînt prezentate în *anexa 1*;

5) lista abrevierilor principale utilizate în SNC și alte reglementări contabile noi este prezentată în *anexa 2*.

#### **Etapele de tranziție la noile SNC**

8. Tranziția la noile SNC cuprinde următoarele etape principale:

1) formarea politicilor contabile conform prevederilor noilor SNC și altor reglementări contabile;

2) elaborarea, după caz, a planului de conturi de lucru conform cerințelor noilor SNC și Planului general de conturi contabile;

3) identificarea diferențelor aferente recunoașterii elementelor contabile;

4) identificarea diferențelor aferente evaluării elementelor contabile;

5) transpunerea soldurilor conturilor contabile aplicate pînă la data tranziției la noile SNC, în conturile contabile noi.

#### **Politici contabile**

9. Politicile contabile se selectează de către fiecare entitate de sine stătător în baza noilor SNC și altor reglementări contabile. În cazul aplicării metodelor alternative de recunoaștere și evaluare a elementelor contabile politicile contabile se selectează în conformitate cu prevederile IFRS corespunzătoare.

10. Modul de elaborare a politicilor contabile este reglementat de SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”.

11. Politicile contabile se aplică în mod prospectiv începînd cu data intrării în vigoare a noilor SNC și altor reglementări contabile. În funcție de necesitățile informaționale proprii, entitatea

poate aplica în bază benevolă politicile contabile retroactiv cu dezvăluirea informațiilor aferente în notele la situațiile financiare.

12. Politicile contabile se aprobă de către organul (persoana), responsabil(ă) de ținerea contabilității și raportarea financiară în conformitate cu legislația în vigoare.

Planul de conturi de lucru

13. Planul de conturi de lucru se elaborează de către fiecare entitate de sine stătător în baza Planului general de conturi contabile, ținând cont de politicile contabile aprobate.

14. Planul de conturi de lucru conține nomenclatorul integral al conturilor de gradul I și II necesare pentru ținerea contabilității, calcularea indicatorilor din situațiile financiare și alte necesități informaționale ale entității. În planul de conturi de lucru conturile de gradul I din clasele 1–7 trebuie să corespundă cu conturile de gradul I din clasele 1-7 din Planul general de conturi contabile. Nomenclatorul conturilor de gradul II din toate clasele și conturile de gradul I și II din clasele 8–9 se stabilește de către entitate de sine stătător în funcție de specificul activității și necesitățile informaționale proprii.

15. Planul de conturi de lucru se aprobă de către organul (persoana), responsabil(ă) de ținerea contabilității și raportarea financiară și se anexează la politicile contabile ale entității.

16. În cazul în care conturile de gradul I și II aplicate de entitate coincid cu conturile respective din Planul general de conturi contabile, elaborarea planului de conturi de lucru nu este obligatorie.

#### **Diferențe aferente recunoașterii elementelor contabile**

17. Diferențele aferente recunoașterii elementelor contabile se identifică la data tranziției la noile SNC. În acest scop entitatea examinează toate elementele contabile și:

- 1) derecunoaște (elimină) elementele contabile care nu corespund criteriilor de recunoaștere prevăzute de noile SNC;
- 2) reclasifică elementele contabile care nu corespund criteriilor de clasificare prevăzute de noile SNC.

18. Elementele contabile înregistrate până la data tranziției la noile SNC care nu corespund criteriilor de recunoaștere din aceste standarde se derecunosc (de exemplu, cheltuielile de constituire și goodwill-ul, înregistrat în situațiile financiare cu scop general, nu pot fi recunoscute drept active conform prevederilor noilor SNC).

Înregistrările contabile de bază privind derecunoașterea elementelor contabile care nu corespund criteriilor de recunoaștere prevăzute de noile SNC sînt prezentate în *anexa 3*.

19. Elementele contabile înregistrate până la data tranziției la noile SNC care nu corespund criteriilor de clasificare din aceste standarde se reclasifică (de exemplu, subvențiile, cu excepția celor primite de entitățile de stat, municipale și alte entități similare, inclusiv instituțiile publice cu autonomie financiară, se transferă din capitalul propriu în componența datoriilor, iar datoriile față de proprietari privind aporturile suplimentare în capitalul social – din datorii în componența capitalului propriu).

Înregistrările contabile de bază privind reclasificarea elementelor contabile conform cerințelor prevăzute de noile SNC sînt prezentate în *anexa 4*.

#### **Diferențe aferente evaluării elementelor contabile**

20. Diferențele aferente evaluării elementelor contabile apar în cazurile în care noile SNC stabilesc alte reguli de evaluare, decît cele prevăzute în standardele aplicate pînă la data tranziției (de exemplu, sumele reducerilor din reevaluarea activelor imobilizate nu pot fi înregistrate ca element de capital propriu, iar costurile îndatorării aferente activelor cu ciclu lung de producție, recunoscute pînă la data tranziției drept cheltuieli curente, pot fi capitalizate).

Înregistrările contabile de bază privind evaluarea elementelor contabile conform cerințelor prevăzute de noile SNC sînt prezentate în *anexa 5*.

### Transpunerea soldurilor conturilor contabile aplicate pînă la data tranziției la noile SNC în conturile noi

21. Soldurile conturilor contabile aplicate pînă la data tranziției la noile SNC se transpun în conturile contabile noi prin întocmirea înregistrărilor contabile de corectare. În acest caz trebuie luat în considerare faptul că în Planul general de conturi contabile au fost introduse conturi suplimentare, modificate codurile și denumirile anumitor conturi, divizate și comasate unele conturi.

Înregistrările contabile de bază privind transpunerea soldurilor conturilor contabile aplicate pînă la data tranziției la noile SNC, în conturile contabile noi sînt prezentate în *anexa 6*.

### Data intrării în vigoare

22. Prezentele recomandări intră în vigoare la 1 ianuarie 2014.

[anexa nr.1](#)

Anexa 1

### Discordanțele între noțiunile de bază utilizate în noile SNC și în cele aplicate pînă la data tranziției la acestea

Denumirea noțiunii conform SNC	
noi	aplicate pînă la data tranziției la SNC noi
1	2
Activ circulant	Activ curent
Activ contingent	Nu are un analog
Active biologice circulante	Animale la creștere și îngreșat
Activ cu ciclul lung de producție	Activ calificat
Activ imobilizat	Activ pe termen lung
Amortizarea resurselor minerale	Epuizarea resurselor naturale
Amortizarea mijloacelor fixe	Uzura mijloacelor fixe
Bilanț	Bilanț contabil
Capital social	Capital statutar
Capital neînregistrat	Nu are un analog
Capital de rezervă	Rezerve stabilite de legislație
Cheltuieli administrative	Cheltuieli generale și administrative
Cheltuieli curente	Cheltuieli ale perioadei de gestiune curente
Cheltuieli cu active imobilizate	Cheltuielile activității de investiții
Cheltuieli de distribuire	Cheltuieli comerciale
Cheltuieli excepționale	Pierderi excepționale
Cheltuieli financiare	Cheltuielile activității financiare
Control comun	Control mixt
Contabilitatea de angajamente	Metoda calculării, specializarea exercițiilor

Conturi de gestiune	Conturi ale contabilității de gestiune
Costuri	Consumuri/cheltuieli
Costuri cu personalul	Consumuri/cheltuieli privind retribuirea muncii
Cost de intrare	Valoare de intrare
Costurile îndatorării	Cheltuieli privind împrumuturile
Costuri refacturate	Nu are un analog
Creanțe curente	Creanțe pe termen scurt
Data raportării	Data întocmirii rapoartelor financiare
Datorii curente	Datorii pe termen scurt
Depreciere	Nu are un analog
Derecunoaștere	Nu are un analog
Durată de utilizare	Durată de funcționare
Entitate	Persoană juridică sau fizică, întreprindere
Flux de numerar	Flux de mijloace bănești
Imobilizare corporală	Activ material pe termen lung
Imobilizare necorporală	Activ nematerial
Influență semnificativă	Influență notabilă
Investiție imobiliară	Proprietate investițională
Numerar	Mijloace bănești
Părți afiliate	Părți legate
Performanță financiară	Nu are un analog
Politici contabile	Politica de contabilitate
Poziție financiară	Nu are un analog
Prag de semnificație	Importanță relativă, esențialitate
Provizioane	Provizioane aferente cheltuielilor și plăților preliminate
Recunoaștere	Constatare
Resurse minerale	Resurse naturale
Retroactiv	Retrospectiv
Rezerve statutare	Rezerve prevăzute de statut
Situații financiare	Rapoarte financiare
Situația fluxurilor de numerar	Raportul privind fluxul mijloacelor bănești
Situația de profit și pierdere	Raportul de profit și pierdere
Situația modificărilor capitalului propriu	Raportul privind fluxul capitalului propriu

Surplus de reevaluare	Ecart de reevaluare
Transferuri de numerar în expediție	Transferuri bănești în expediție
Valoare amortizabilă	Valoare uzurabilă
Valoare contabilă	Valoare de bilanț
Valoare reziduală	Valoare probabilă rămasă
Valoare justă	Valoare venală
Venituri curente	Venituri ale perioadei de gestiune curente
Venituri din operațiuni cu active imobilizate	Venituri din activitatea de investiții
Venituri financiare	Venituri din activitatea financiară

[anexa nr.2](#)

Anexa 2

### **Lista abrevierilor principale utilizate în SNC și alte reglementări contabile noi**

<b>BNM</b>	– Banca Națională a Moldovei
<b>FIFO</b>	– Metoda de evaluare a stocurilor după regula „prima în – prima ieșire” (first in first out)
<b>IAS</b>	– Standard Internațional de Contabilitate
<b>IASB</b>	– Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate
<b>Interpretare IFRIC</b>	– Interpretare elaborată de Comitetul pentru Interpretarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară
<b>IFRS</b>	– Standard Internațional de Raportare Financiară
<b>Interpretare SIC</b>	– Interpretare elaborată de Comitetul Permanent pe Interpretarea Standardelor
<b>SNC</b>	– Standard Național de Contabilitate
<b>TVA</b>	– Taxa pe valoarea adăugată
<b>UE</b>	– Uniunea Europeană



## Anexa 3

**Înregistrările contabile de bază privind derecunoașterea  
elementelor contabile care nu corespund criteriilor de recunoaștere  
prevăzute de noile SNC\***

Nr. crt.	Conținutul operațiunilor	Corespondența conturilor	
		debit	credit
1.	Derecunoașterea cheltuielilor de constituire	335	111
2.	Decontarea amortizării cheltuielilor de constituire	113	111
3.	Derecunoașterea fondului comercial (goodwill-ului)	335	111
4.	Decontarea amortizării fondului comercial (goodwill-ului)	113	111
<i>Notă.</i> Înregistrările contabile pentru operațiunile 3, 4 se întocmesc în cazul dacă pînă la trecerea la SNC noi fondul comercial a fost inclus în situațiile financiare cu scop general (neconsolidate) ale entității.			
5.	Derecunoașterea diferențelor favorabile de curs valutar aferente aporturilor valutare în capitalul social	312	335
6.	Derecunoașterea diferențelor nefavorabile de curs valutar aferente aporturilor valutare în capitalul social	335	312
7.	Derecunoașterea activelor amînate privind impozitul pe venit	335	135
8.	Derecunoașterea datoriilor amînate privind impozitul pe venit	425	335
<i>Notă.</i> Înregistrările contabile pentru operațiunile 7, 8 se întocmesc în cazul dacă conform politicilor contabile ale entității, după tranziția la noile SNC, va fi aplicată metoda impozitului pe venit curent.			

## Anexa 4

**Înregistrările contabile de bază privind reclasificarea elementelor contabile conform cerințelor prevăzute de noile SNC\***

Nr. crt.	Conținutul operațiunilor	Corespondența conturilor	
		debit	credit
1.	Transferul proprietății imobiliare deținute în scopul creșterii valorii, închirierii sau cu scop nedeterminat, în categoria investițiilor imobiliare	<b>151</b>	121, 122, 123, 131
2.	Decontarea amortizării mijloacelor fixe transferate în categoria investițiilor imobiliare	124	123
3.	Transferul animalelor și plantelor perene din componența activelor materiale în curs de execuție și mijloacelor fixe în categoria activelor biologice imobilizate	<b>131, 132</b>	121, 123
4.	Decontarea amortizării mijloacelor fixe transferate în categoria activelor biologice imobilizate	124	123
5.	Transferul animalelor imature procurate pentru completarea/înființarea cirezii (turmei) de bază în categoria activelor biologice imobilizate în curs de pregătire spre utilizare	<b>131</b>	212
6.	Reclasificarea surplusului (ecartului) din reevaluarea activelor imobilizate	341	<b>343</b>
<p><b>Notă.</b> Înregistrarea contabilă pentru operațiunea 6 se întocmește în cazul dacă după data tranziției la noile SNC, evaluarea ulterioară a imobilizărilor necorporale și corporale, potrivit politicilor contabile ale entității, se efectuează la valoarea reevaluată.</p>			
7.	Transferul activelor imobilizate în categoria activelor deținute pentru vânzare	<b>217</b>	111,121, 122,123
8.	Decontarea amortizării activelor imobilizate transferate în categoria activelor deținute pentru vânzare	113, 124	111, 123
9.	Înregistrarea cotei curente a creanțelor preliminate privind leasingul	<b>232</b>	134
<p><b>Notă.</b> Înregistrarea contabilă pentru operațiunea 9 se întocmește pentru creanțele ce se așteaptă să fie încasate în termen de 12 luni din data raportării, dar care încă nu sînt exigibile (termenul de încasare a cărora încă nu a sosit).</p>			
10.	Transferul produselor, transmise spre vânzare magazinelor proprii, în categoria mărfurilor	<b>217</b>	216
11.	Transferul în categoria capitalului neînregistrat al acțiunilor emise la înființarea societății pe acțiuni,	537	<b>314</b>

	care încă nu au fost înregistrate în modul stabilit de legislație		
12.	Transferul în categoria capitalului neînregistrat al părților sociale aferente majorării capitalului social pînă la înregistrarea de stat a modificării respective	537, 426	<b>314</b>
13.	Reclasificarea finanțărilor și încasărilor cu destinație specială aferente subvențiilor, cu excepția entităților de stat, municipale și alte entități similare, inclusiv instituțiile publice cu autonomie financiară	423, 515, 539	<b>424, 535</b>
14.	Reclasificarea finanțărilor și încasărilor cu destinație specială, privind subvențiile aferente activelor ale entităților de stat, municipale și altor entități similare, inclusiv instituțiilor publice cu autonomie financiară	423	<b>342</b>
15.	Reclasificarea finanțărilor și încasărilor cu destinație specială, privind subvențiile aferente veniturilor ale entităților de stat, municipale și altor entități similare, inclusiv instituțiilor publice cu autonomie financiară	423	<b>424, 535</b>
16.	Reclasificarea subvențiilor, cu excepția entităților de stat municipale și altor entități similare, inclusiv instituțiilor publice cu autonomie financiară	342	<b>424, 535</b>

[anexa nr.5](#)

Anexa 5

**Înregistrările contabile de bază privind evaluarea elementelor contabile conform cerințelor prevăzute de noile SNC\***

Nr. crt.	Conținutul operațiunilor	Correspondența conturilor	
		debit	credit
1.	Decontarea reducerilor din reevaluarea activelor imobilizate	335	341
2.	Decontarea surplusului (ecartului) din reevaluarea activelor imobilizate	341	335

**Notă.** Înregistrarea contabilă pentru operațiunea 2 se întocmește în cazul dacă după data tranziției la noile SNC, evaluarea ulterioară a imobilizărilor necorporale și corporale, potrivit politicilor contabile ale entității, se efectuează la cost.

3.	Capitalizarea costurilor îndatorării recunoscute anterior drept cheltuieli curente	111, 121, 125, 215	<b>335</b>
<b>Notă.</b> Înregistrarea contabilă pentru operațiunea 3 poate fi întocmită la decizia entității în cazul în care anterior au fost suportate costurile îndatorării aferente activelor cu ciclu lung de producție care la data tranziției nu sînt gata pentru utilizarea prestabilită sau pentru vânzare și dacă aceste costuri au fost recunoscute în perioadele de gestiune precedente drept cheltuieli curente.			

[anexa nr.6](#)

Anexa 6

**Înregistrările contabile de bază privind transpunerea soldurilor conturilor contabile aplicate pînă la data tranziției la noile SNC în conturile contabile noi**

Nr. crt.	Conținutul operațiunilor	Corespondența conturilor	
		debit	credit
1	2	3	4
1.	Transpunerea soldurilor imobilizărilor necorporale	<b>112</b>	111
2.	Transpunerea soldurilor imobilizărilor necorporale în curs de execuție	<b>111</b>	112
3.	Transpunerea soldurilor amortizării imobilizărilor necorporale	113	<b>113</b>
<b>Notă.</b> Înregistrările contabile pentru operațiunile 2, 3 se întocmesc pentru elementele contabile, cu excepția celor derecunoscute (anexa 3).			
4.	Transpunerea soldurilor imobilizărilor corporale în curs de execuție	<b>121</b>	121
5.	Transpunerea soldurilor terenurilor	<b>122</b>	122
6.	Transpunerea soldurilor mijloacelor fixe	<b>123</b>	123
7.	Transpunerea soldurilor amortizării mijloacelor fixe	124	<b>124</b>
<b>Notă.</b> Înregistrările contabile pentru operațiunile 4 – 7 se întocmesc pentru elementele contabile, cu excepția celor reclasificate (anexa 4).			
8.	Transpunerea soldurilor resurselor minerale	<b>125</b>	125
9.	Transpunerea soldurilor amortizării resurselor minerale	126	<b>126</b>
10.	Transpunerea soldurilor investițiilor financiare pe termen lung în părți neafiliate	<b>141</b>	131
11.	Transpunerea soldurilor investițiilor financiare pe	<b>142</b>	132

	termen lung în părți afiliate		
12.	Decontarea soldurilor majorării valorii investițiilor pe termen lung	<b>141, 142</b>	133
13.	Decontarea soldurilor diminuării valorii investițiilor pe termen lung	133	<b>141, 142</b>
14.	Transpunerea soldurilor creanțelor pe termen lung	<b>161</b>	134
15.	Transpunerea soldurilor activelor amânate privind impozitul pe venit	<b>172</b>	135
<b>Notă.</b> Înregistrarea contabilă pentru operațiunea 15 se întocmește, în cazul dacă conform politicilor contabile ale entității după tranziția la noile SNC va fi aplicată metoda impozitului pe venit amânat.			
16.	Transpunerea soldurilor avansurilor acordate pe termen lung	<b>162</b>	136
17.	Transpunerea soldurilor cheltuielilor anticipate pe termen lung	<b>171</b>	141
18.	Transpunerea soldurilor altor active imobilizate pe termen lung	<b>172</b>	142
19.	Transpunerea soldurilor de materiale	<b>211</b>	211
20.	Transpunerea soldurilor activelor biologice circulante	<b>212</b>	212
<b>Notă.</b> Înregistrarea contabilă pentru operațiunea 20 se întocmește pentru animalele imature, cu excepția celor reclasificate (anexa 4).			
21.	Transpunerea soldurilor obiectelor de mică valoare și scurtă durată	<b>213</b>	213
22.	Transpunerea soldurilor uzurii obiectelor de mică valoare și scurtă durată	<b>214</b>	214
23.	Transpunerea soldurilor producției în curs de execuție	<b>215</b>	215
24.	Transpunerea soldurilor produselor	<b>216</b>	216
25.	Transpunerea soldurilor mărfurilor	<b>217</b>	217
26.	Transpunerea soldurilor creanțelor comerciale	<b>221</b>	221
27.	Transpunerea soldurilor corecțiilor (provizioanelor) privind creanțele compromise	222	<b>222</b>
28.	Transpunerea soldurilor creanțelor părților afiliate	<b>223</b>	223
29.	Transpunerea soldurilor avansurilor acordate curente	<b>224</b>	224
30.	Transpunerea soldurilor creanțelor bugetului	<b>225</b>	225
31.	Transpunerea soldurilor creanțelor preliminate	<b>232</b>	226
32.	Transpunerea soldurilor creanțelor personalului	<b>226</b>	227
33.	Transpunerea soldurilor creanțelor privind veniturile din utilizarea de către terți a activelor entității	<b>231</b>	228
34.	Transpunerea soldurilor creanțelor curente privind asigurările	<b>233</b>	229

35.	Transpunerea soldurilor altor creanțe curente	<b>234</b>	229
36.	Transpunerea soldurilor investițiilor financiare curente în părți neafiliate	<b>251</b>	231
37.	Transpunerea soldurilor investițiilor financiare curente în părți afiliate	<b>252</b>	232
38.	Transpunerea soldurilor aferente ajustării investițiilor financiare curente	233	<b>251, 252</b>
39.	Transpunerea soldurilor de numerar în casierie	<b>241</b>	241
40.	Transpunerea soldurilor de numerar la conturi curente în monedă națională	<b>242</b>	242
41.	Transpunerea soldurilor de numerar la conturi curente în valută străină	<b>243</b>	243
42.	Transpunerea soldurilor de numerar la alte conturi bancare	<b>244</b>	244
43.	Transpunerea soldurilor transferurilor de numerar în expediție	<b>245</b>	245
44.	Transpunerea soldurilor de documente bănești	<b>246</b>	246
45.	Transpunerea soldurilor cheltuielilor anticipate curente	<b>261</b>	251
46.	Transpunerea soldurilor altor active circulante	<b>262</b>	252
47.	Transpunerea soldurilor capitalului social	311	<b>311</b>
48.	Transpunerea soldurilor capitalului suplimentar	312	<b>312</b>
<b>Notă.</b> Înregistrarea contabilă pentru operațiunea 48 se întocmește cu excluderea diferențelor de curs derecunoscute (anexa 3).			
49.	Transpunerea soldurilor capitalului nevărsat	<b>313</b>	313
50.	Transpunerea soldurilor capitalului retras	<b>315</b>	314
51.	Transpunerea soldurilor capitalului de rezervă	321	<b>321</b>
52.	Transpunerea soldurilor rezervelor statutare	322	<b>322</b>
53.	Transpunerea soldurilor altor rezerve	323	<b>323</b>
54.	Transpunerea soldurilor profitului nerepartizat al anilor precedenți	332	<b>332</b>
55.	Transpunerea soldurilor pierderii neacoperite a anilor precedenți	<b>332</b>	332
56.	Transpunerea soldurilor subvențiilor entităților de stat, municipale și alte entități similare, inclusiv instituțiile publice cu autonomie financiară	342	<b>342</b>
57.	Transpunerea soldurilor fondurilor organizațiilor necomerciale și altor entități similare	342	<b>341</b>
58.	Transpunerea soldurilor creditelor bancare pe termen lung	411, 412	<b>411</b>
59.	Transpunerea soldurilor împrumuturilor pe termen lung	413	<b>412</b>

60.	Transpunerea soldurilor altor datorii pe termen lung	414	<b>412, 428</b>
61.	Transpunerea soldurilor datoriilor pe termen lung privind leasingul financiar	421	<b>413</b>
62.	Transpunerea soldurilor veniturilor anticipate pe termen lung	422	<b>424</b>
63.	Transpunerea soldurilor finanțărilor și încasărilor cu destinație specială pe termen lung	423	<b>425</b>
64.	Transpunerea soldurilor datoriilor pe termen lung privind bunurile primite în gestiune economică	423	<b>427</b>
<b>Notă.</b> Înregistrările contabile pentru operațiunile 62 – 64 se întocmesc pentru elementele contabile cu excepția celor reclasificate (anexa 4).			
65.	Transpunerea soldurilor avansurilor primite pe termen lung	424	<b>423</b>
66.	Transpunerea soldurilor datoriilor amânate privind impozitul pe venit	425	<b>428</b>
<b>Notă.</b> Înregistrarea contabilă pentru operațiunea 66 se întocmește în cazul dacă conform politicilor contabile ale entității, după tranziția la noile SNC va fi aplicată metoda impozitului pe venit amânat.			
67.	Transpunerea soldurilor datoriilor comerciale pe termen lung	426	<b>421</b>
68.	Transpunerea soldurilor datoriilor părților afiliate pe termen lung	426	<b>422</b>
69.	Transpunerea soldurilor datoriilor pe termen lung privind bunurile primite în gestiune economică	426	<b>427</b>
70.	Transpunerea soldurilor altor datorii pe termen lung	426	<b>428</b>
71.	Transpunerea soldurilor creditelor bancare pe termen scurt	511, 512	<b>511</b>
72.	Transpunerea soldurilor împrumuturilor pe termen scurt	513	<b>512</b>
73.	Transpunerea soldurilor cotei curente a datoriilor pe termen lung	514	<b>521, 541, 544</b>
74.	Transpunerea soldurilor veniturilor anticipate curente	515	<b>535</b>
75.	Transpunerea soldurilor altor datorii financiare pe termen scurt, inclusiv finanțări și încasări cu destinație specială	516	<b>537, 544</b>
76.	Transpunerea soldurilor datoriilor comerciale	521	<b>521</b>
77.	Transpunerea soldurilor datoriilor față de părțile afiliate	522	<b>522</b>
78.	Transpunerea soldurilor avansurilor primite curente	523	<b>523</b>
79.	Transpunerea soldurilor datoriilor față de personal privind retribuirea muncii	531	<b>531</b>
80.	Transpunerea soldurilor datoriilor față de personal	532	<b>532</b>

	privind alte operații		
81.	Transpunerea soldurilor datoriilor privind asigurările sociale și medicale	533	<b>533</b>
82.	Transpunerea soldurilor datoriilor față de buget	534	<b>534</b>
83.	Transpunerea soldurilor datoriilor preliminate	535	<b>541</b>
84.	Transpunerea soldurilor datoriilor privind plățile extrabugetare	536	<b>544</b>
85.	Transpunerea soldurilor datoriilor față de proprietari	537	<b>536</b>
<b>Notă.</b> Înregistrarea contabilă pentru operațiunea 85 se întocmește pentru acțiunile și părțile sociale, cu excepția celor reclasificate (anexa 4).			
86.	Transpunerea soldurilor datoriilor pe termen lung privind bunurile primite în gestiune economică	537	<b>427</b>
87.	Transpunerea soldurilor datoriilor curente privind bunurile primite în gestiune economică	537	<b>543</b>
88.	Transpunerea soldurilor provizioanelor curente	538	<b>538</b>
89.	Transpunerea soldurilor datoriilor curente privind bunurile primite în gestiune economică	539	<b>543</b>
90.	Transpunerea soldurilor datoriilor comerciale	539	<b>521</b>
91.	Transpunerea soldurilor datoriilor privind asigurarea bunurilor și a persoanelor	533, 539	<b>542</b>
92.	Transpunerea soldurilor altor datorii curente	539	<b>544</b>

\*Codurile conturilor contabile evidențiate cu italic corespund Planului general de conturi contabile. Este utilizată terminologia din noile SNC, Planul general de conturi contabile și alte reglementări contabile.

Anexa nr.2

la Ordinul ministrului finanțelor  
nr. 166 din 28. 11. 2013

### **MODIFICĂRILE ȘI COMPLETĂRILE**

#### **la Ordinul ministrului finanțelor nr.118 din 6 august 2013**

Ordinul ministrului finanțelor nr.118 din 6 august 2013 privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2013, nr.233-237, art.1534 și nr.177-181, art.1224), se modifică și se completează, după cum urmează:

1. În pct.1 cuvântul „aplicarea începând cu” se substituie cu cuvintele „intrarea în vigoare din”;

2. După pct.1 se completează cu pct.1<sup>1</sup> cu următorul conținut:

„1<sup>1</sup>. Standardele Naționale de Contabilitate și Indicațiile metodice, menționate la pct.1, se aplică de entități cu titlu de recomandare de la 1 ianuarie 2014 și obligatoriu – de la 1 ianuarie 2015. Entitățile care vor decide aplicarea Standardelor Naționale de Contabilitate și a Indicațiilor metodice menționate la pct.1 începând cu 1 ianuarie 2014 nu vor aplica Standardele Naționale de Contabilitate menționate la pct.2”;

3. În pct.2 cuvintele „data intrării în vigoare a Standardelor Naționale de Contabilitate menționate la pct.1” se substituie cu cuvintele „1 ianuarie 2015”;

4. În Standardul Național de Contabilitate „Prezentarea situațiilor financiare”:

în exemplul 1, cifra „589 000” se substituie cu cifra „419 000”;



în pct.64, după sintagma „se reflectă suma” se completează cu sintagma „datoriilor comerciale.”;

în Anexa 1, rîndul 580 sintagma „rd.440 +” se exclude;

în Anexa 3:

rîndul 160, după sintagma „rd.140” se completează cu sintagma „+ rd.150”;

rîndul 180, sintagma dintre paranteze „+ rd.150” se exclude și se completează la sfîrșit cu sintagma „+ rd.170”;

Anexa nr.5 se exclude;

5. În pct.18 al Standardului Național de Contabilitate „Creanțe și investiții financiare” cuvîntul „sau” se substituie prin „, ”;

6. În pct.39 al Standardului Național de Contabilitate „Cheltuieli”, cuvintele „se decontează, respectiv, la cheltuielile altor activități și veniturile curente” se substituie cu cuvintele „se trec la profitul nerepartizat (pierderea neacoperită) al anilor precedenți”;

7. În pct.3 al Standardului Național de Contabilitate „Părți afiliate și contracte de societate civilă” cuvintele „, , cu excepția angajamentelor comune sub formă de asocieri în participație (IFRS 11 „Angajamente comune” și IFRS 12 „Prezentarea intereselor existente în alte entități)” se exclud.

Anexa nr.3

la Ordinul ministrului finanțelor

nr. 166 din 28. 11. 2013

### **MODIFICĂRILE ȘI COMPLETĂRILE**

#### **la Ordinul ministrului finanțelor nr.119 din 6 august 2013**

Ordinul ministrului finanțelor nr.119 din 6 august 2013 privind aprobarea Planului general de conturi contabile (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2013, nr.233-237, art.1534 și nr.177-181, art.1225), se modifică și se completează, după cum urmează:

1. În pct.1 cuvîntul „aplicarea începînd cu” se substituie cu cuvintele „intrarea în vigoare din”;

2. După pct.1 se completează cu pct.1<sup>1</sup> cu următorul conținut:

„1<sup>1</sup>. Planul general de conturi contabile se aplică de entități cu titlu de recomandare de la 1 ianuarie 2014 și obligatoriu - de la 1 ianuarie 2015. Entitățile care vor decide aplicarea Planului general de conturi contabile menționat la pct.1 începînd cu 1 ianuarie 2014 nu vor aplica Planul de conturi contabile al activității economico-financiare a întreprinderilor menționat la pct.2”;

3. În pct.2 cuvintele „data intrării în vigoare a Planului general de conturi contabile” se substituie cu cuvintele „1 ianuarie 2015”.

## **SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare perioadei de raportare”**

Norma prezentului standard prescrie tratamentul aplicabil schimbărilor de politici contabile, al schimbărilor de estimări și al corectării erorilor, de contabilizare a evenimentelor ulterioare și informarea necesară în vederea asigurării comparabilității situațiilor financiare.

### **Tratamentul contabil al schimbărilor de politici contabile**

**Politicele (metodele) contabile** sunt principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice adoptate de o entitate la ținerea contabilității, întocmirea și prezentarea situațiilor financiare.

Acestea precizează cum sunt reflectate efectele tranzacțiilor și altor evenimente prin recunoaștere, selectarea bazelor de evaluare, derecunoaștere și prezentarea elementelor în situațiile financiare.

Politicele contabile asigură un cadru pentru a selecta ce elemente sunt recunoscute/derecunoscute în situațiile financiare, cum sunt ele evaluate și prezentate.

SNC cuprinde precizări referitoare la următoarele aspecte:

1. cum este selectată o metodă contabilă,
2. când este permisă schimbarea unei politici contabile,
3. care este tratamentul contabil al schimbărilor de politici contabile.

Politicele contabile se selectează de către fiecare entitate de sine stătător și se aprobă pentru fiecare perioadă de gestiune de către organul (persoana) responsabil(ă) pentru ținerea contabilității și raportarea financiară.

Entitatea nou-creată aprobă politicile contabile pînă la prezentarea situațiilor financiare pentru prima perioada de gestiune, dar nu mai tîrziu de 90 de zile de la data înregistrării de stat.

În politicile contabile nu se includ procedeele cu o singură variantă de realizare întrucît acestea sunt unice și obligatorii pentru utilizare (de exemplu, componența și modul de formare a costului de intrare a activelor imobilizate și circulante, modalitatea de reflectare a stocurilor în situațiile financiare, modul de contabilizare a diferențelor de curs valutar reprezintă procedee cu o singură variantă de realizare și nu trebuie incluse în politicile contabile).

În selectarea unei politici contabile, SNC distinge două situații:

i) când există un standard sau interpretare ce prescrie tratamentul contabil aplicabil elementului vizat - pentru selecția metodei contabile o entitate trebuie să ia în considerare: standardul(SNC/IFRS), interpretarea(SIC/IFRIC) și alte ghiduri de implementare emise.

ii) absența unui standard sau interpretări care să vizeze elementul din situațiile financiare - managementul trebuie să recurgă la raționamentul profesional în dezvoltarea și aplicarea unei politici contabile care să conducă la obținerea de informație:

- a. relevantă în luarea deciziilor de către utilizatori și
- b. fiabilă

În exercitarea raționamentului profesional, managementul trebuie să urmărească următoarele surse:

a. cerințele standardelor și interpretărilor care vizează probleme similare, anexele și ghidurile de interpretare referitoare la aceste standarde

b. definițiile, criteriile de recunoaștere și conceptele de evaluare pentru active, datorii, venituri și cheltuieli prezentate în Cadrul Conceptual IASB

c. precizări ale altor organisme de normalizare care utilizează un cadru conceptual asemănător, alte surse și practici acceptate în măsura în care criteriile de relevanță și fiabilitate sunt respectate (având în vedere procesul de convergență, tratamentele de referință sunt cele prescrise de normele americane).

O entitate trebuie să adopte politicile contabile cele mai adecvate circumstanțelor sale particulare în scopul furnizării **imaginii fidele**. Potrivit SNC „Prezentarea situațiilor financiare”, situațiile financiare trebuie să prezinte fidel poziția financiară, performanța și fluxurile unei entități. Prezentarea fidelă presupune reprezentarea fidelă a efectelor tranzacțiilor și altor evenimente în conformitate cu definițiile și criteriile de recunoaștere ale activelor, datoriilor, cheltuielilor și veniturilor din Cadrul Conceptual. Se prezumă că aplicarea standardelor și informarea adecvată vor conduce la situații financiare care asigură o imagine fidelă.

O entitate trebuie să selecteze și aplice consecvent politicile contabile pentru tranzacții similare cu excepția cazului în care un standard sau o interpretare permite un tratament diferit.

**SNC, precum și IAS 8 permite schimbarea unei politici contabile doar dacă:**

**1.) este cerută de un standard sau de o interpretare sau**

**2.) determină o prezentare mai relevantă și mai fiabilă a efectelor tranzacțiilor și a altor evenimente asupra poziției financiare, performanțelor și a fluxurilor de trezorerie.**

Deci, schimbarea politicilor contabile este rezultatul adoptării unui nou standard sau este voluntară.

**Nu** este schimbare de politică adoptarea unei politici contabile pentru tranzacții și evenimente diferite ca substanță de cele anterioare.

Modificările politicilor contabile se aplică prospectiv de la:

- data prevăzută de SNC și alte acte normative aplicate inițial sau modificate;
- începutul următoarei perioade de gestiune sau de la altă dată stabilită de către organul (persoana) responsabil(ă) pentru ținerea contabilității și raportarea financiară.

**În funcție de necesitățile informaționale ale utilizatorilor entitatea poate aplica retroactiv modificările politicilor contabile în conformitate cu prevederile IAS 8 „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori”.**

După cum s-a menționat anterior, schimbarea politicilor contabile este rezultatul adoptării unui nou standard sau este voluntară.

**Norma IAS precizează:**

**Dacă schimbarea politicii este rezultatul adoptării unui standard, trebuie să se aplice prevederile tranzitorii ale standardului. Dacă nu există prevederi tranzitorii schimbarea se aplică retrospectiv.**

**Dacă schimbarea este efectuată voluntar de management ea trebuie aplicată retrospectiv.**

**Retrată retroactivă (retrospectivă)** – corectarea recunoașterii, evaluării și prezentării valorilor elementelor (obiectelor) contabile ca și cum erorile perioadei anterioare nu ar fi existat.

**Aplicare prospectivă** – aplicarea unei noi politici contabile faptelor economice care au apărut după data aprobării acestora și recunoașterea efectului modificării estimării contabile în perioadele curente și viitoare afectate de modificare.

### Estimări contabile

Tehnicile de estimare sunt metode adoptate de o entitate pentru a determina sumele monetare corespunzătoare bazelor de evaluare ale elementelor situațiilor financiare. Ele implementează aspectele legate de evaluare ale politicilor contabile.

**Modificare a estimării contabile** – ajustarea valorii contabile a unui activ, unei datorii sau valorii consumului periodic al unui activ care rezultă din evaluarea situației prezente a activelor și datoriilor, precum și din preconizarea beneficiilor și obligațiilor viitoare aferente acestora.

Estimările contabile se aplică pentru evaluarea elementelor (obiectelor) contabile în cazuri de incertitudine aferentă condițiilor sau evenimentelor viitoare (de exemplu, se pot solicita modificări cu privire la: duratele de utilizare a imobilizărilor corporale amortizabile și valorile reziduale ale acestora; mărimea provizionului pentru garanții acordate clienților; valoarea justă a investițiilor imobiliare; valoarea realizabilă netă a stocurilor).

Deoarece scopul unei tehnici de estimare este de a determina suma monetară atribuită unei baze de evaluare, este important ca ea să fie fiabilă și să aproximeze cu o acuratețe cât mai mare. Și pentru că mai multă acuratețe implică și costuri mai mari, selectarea tehnicii de estimare presupune respectarea contrângerii impuse de raportul cost-beneficiu.

Se recurge la estimare în cazul evaluării ajustării pentru deprecierea creanțelor, aprecierii duratei de utilitate sau a ritmului așteptat de consum al avantajelor economice viitoare generate de activele amortizabile, determinării valorii realizabile nete în cazul stocurilor, a valorii juste pentru unele elemente etc .

O estimare trebuie să fie revizuită dacă au loc schimbări în circumstanțele pe care aceasta era bazată sau ca urmare a noi informații , experiențe sau evoluții.

Efectele unei schimbări de estimări sunt recunoscute prospectiv și trebuie incluse în determinarea rezultatului net, în:

- ✓ exercițiul schimbării,
- ✓ exercițiul schimbării și exercițiile viitoare, dacă schimbarea afectează atât exercițiul curent cât și exercițiile viitoare.

Revizuirea unei estimări contabile afectează același post din contul de profit și pierdere care a fost utilizat și anterior schimbării.

**Exemplul.** În situația la 31.12.2014 soldul aferent ajustării pentru creanțe clienți (contul 222) constituia 357 000 lei. La sfârșitul anului 2015 gradul de recuperare a creanțelor scade la 64%. Pe baza informațiilor disponibile la 31.12.2015 este necesară o ajustare de valoare a creanțelor de 642 600 lei. Deoarece în anul 2015 sunt cunoscute noi informații, întreprinderea trebuie să revizuiască estimarea. Schimbarea de estimare are efect prospectiv, adică se va proceda la suplimentarea ajustării de valoare în anul 2015, fără a se modifica informația referitoare la anul 2014.

Întreprinderea va înregistra în 2015 :

DT 712

CT 222 285 600 lei.

**Exemplul.** Întreprinderea X dispune de următoarele informații cu privire la un utilaj:

-cost de achiziție 500 000 lei (utilajul a fost achiziționat la începutul anului 2014);

- durata de amortizare este de 6 ani;
- metoda de amortizare este cea liniară;
- valoarea reziduală este estimată la 20 000 lei;

**La sfârșitul celui de al doilea an durata de utilizare se reestimează la 5 ani, iar valoarea reziduală la 14 000 lei.**

**În anii 2014 și 2015 X înregistrează amortizarea anuală a utilajului în sumă de 80 000 lei (anual) adică  $(500\ 000 - 20\ 000) / 6$ . La sfârșitul anului 2016, X revizuieste estimările pentru durata de utilizare a utilajului și valoarea reziduală a acestuia. Amortizarea aferentă anului 2016 este determinată cu ajutorul noilor estimări**

$(500\ 000 - 160\ 000 - 14\ 000) / 3 = 108\ 667$  lei.

X înregistrează în 2016:

DT 813

CT 124 108 667 lei.

Schimbarea de estimare afectează rezultatul anului 2016 și al exercițiilor 2017 și 2018.

#### **EXEMPLUL**

CARE DIN URMĂTOARELE SUNT SCHIMBĂRI DE POLITICI CONTABILE ȘI CARE SCHIMBĂRI DE ESTIMĂRI:

- a. schimbarea gradului de recuperare al creanțelor;
- b. schimbarea metodei de amortizare;
- c. schimbarea metodei de evaluare la ieșire a stocurilor de la CMP la FIFO;
- d. reevaluarea imobilizărilor corporale evaluate la cost;
- e. schimbarea duratei de utilitate a activelor amortizabile?

#### **Sunt schimbări de estimări :**

- schimbarea gradului de recuperare al creanțelor
- schimbarea duratei de utilitate a activelor amortizabile
- schimbarea metodei de amortizare (deoarece aceasta exprimă ritmul așteptat de consum al avantajelor economice viitoare generate de activele amortizabile și face obiectul estimărilor).

#### **Reprezintă schimbări de politică:**

- ✓ schimbarea metodei de evaluare a stocurilor de la CMP la FIFO și
- ✓ reevaluarea imobilizărilor corporale evaluate la cost.

Uneori aplicarea retrospectivă a unei politici contabile nu este posibilă deoarece:

- efectele aplicării retrospective nu pot fi determinate,
- o aplicare retrospectivă presupune cunoașterea intențiilor pe care le-ar fi avut managementul în acea perioadă, estimarea unor sume pe baza unor circumstanțe care au existat la momentul evaluării și recunoașterii lor în perioadele trecute.

#### **Corectarea erorilor**

**Erori contabile** – omisiunile sau prezentările incorecte a informațiilor în contabilitate și/sau în situațiile financiare ale entității.

Corectarea erorilor contabile este condiționată de faptul dacă acestea sunt semnificative sau nesemnificative.

**Prag de semnificație** – criteriul prestabilit de către entitate pentru determinarea necesității de a prezenta sau corecta informații în situațiile financiare, luând în considerare posibilitatea influenței acestor prezentări sau corectări asupra deciziilor economice ale utilizatorilor.

**O eroare contabilă se tratează ca semnificativă** dacă ea individual sau în comun cu alte erori din aceeași perioadă de gestiune poate influența deciziile economice ale utilizatorilor luate în baza situațiilor financiare. Entitatea apreciază de sine stătător semnificația erorilor luând în considerare natura, precum și mărimea acestora în comparație cu pragul de semnificație. Pragul de semnificație se stabilește în politicile contabile ale entității ca un criteriu unic aplicabil pentru toate elementele situațiilor financiare, sau ca câteva criterii pentru grupe separate de elemente. Pragul de semnificație se determină în mărime absolută sau relativă cum ar fi o sumă fixă sau un procent de la mărimea elementului (grupului de elemente) din situațiile financiare.

**Exemplul.** O entitate a stabilit în politicile sale contabile un prag de semnificație în mărime de 16 000 lei. În baza datelor din exemplu erorile a căror mărime va depăși 16 000 lei vor fi considerate semnificative.

Modul de corectare a erorilor depinde de perioada comiterii și perioada depistării acestora:

1) eroarea comisă și depistată în aceeași perioadă de gestiune se corectează prin înregistrări de ajustare în luna în care s-a depistat eroarea;

2) eroarea comisă în perioadă de gestiune curentă și depistată după sfârșitul acestei perioade, dar pînă la semnarea situațiilor financiare, se corectează prin înregistrări de ajustare pentru ultima lună a acestei perioade;

3) eroarea comisă în oricare perioadă de gestiune precedentă și depistată pînă la sfârșitul perioadei de gestiune curente (dar după semnarea situațiilor financiare pentru perioada în care s-a comis eroarea), se corectează prin înregistrări de ajustare în luna în care s-a depistat eroarea;

4) eroarea comisă în oricare perioadă de gestiune precedentă și depistată după sfârșitul perioadei de gestiune curente dar pînă la semnarea situațiilor financiare, se corectează prin înregistrări de ajustare pentru ultima lună a perioadei de gestiune curente.

Corectarea erorii comise și depistate în perioadă de gestiune curentă se efectuează în modul următor:

1) în cazul depistării corespondenței conturilor contabile eronate anulează înregistrarea eronată prin stornare sau prin înregistrare contabilă inversă conform politicilor contabile ale entității, cu întocmirea concomitentă a înregistrării contabile corecte;

2) în cazul în care suma înregistrată eronat este mai mare decît suma corectă – diferența se anulează prin stornare sau prin înregistrare contabilă inversă conform politicilor contabile ale entității;

3) în cazul lipsei înregistrării contabile se întocmește înregistrarea contabilă respectivă;

4) în cazul în care suma înregistrată eronat este mai mică decît suma corectă – diferența se reflectă prin înregistrarea contabilă suplimentară în aceeași corespondență a conturilor.

**Exemplul.** O entitate în august 201X a procurat un teren în valoare de 2 800 000 lei, modul de utilizare a căruia încă nu a fost determinat. Terenul a fost contabilizat în mod

eronat în componența imobilizărilor corporale, deși conform cerințelor SNC „Investiții imobiliare” urma să fie înregistrat ca obiect de investiții imobiliare. Eroarea comisă a fost depistată în octombrie a aceluiași an, la transmiterea terenului în leasing operațional.

În baza datelor din exemplu entitatea în octombrie 201X înregistrează corectarea erorii prin:

- stornarea majorării imobilizărilor corporale și datoriilor curente în sumă de 2 800 000 lei (DT 122 CT 521 - 2 800 000 lei storno);
- majorarea investițiilor imobiliare și datoriilor curente în sumă de 2 800 000 lei (DT 151 CT 521 2 800 000 lei).

Corectarea erorilor comise în perioadele de gestiune precedente se efectuează în felul următor:

1) în cazul depistării erorii care condiționează apariția profitului perioadelor precedente – se înregistrează ca majorare a creanțelor sau altor active, diminuare a datoriilor, amortizării sau deprecierei activelor concomitent cu majorarea corecțiilor rezultatelor perioadelor precedente;

**Exemplul.** O entitate în iunie 201X+1 a depistat că în valoarea de intrare a unui lot de mărfuri în cantitate de 1800 unități, care au fost procurate în decembrie 201X, nu au fost incluse costurile de transport în sumă de 11 700 lei, acestea fiind eronat atribuite la cheltuieli curente. La 31 decembrie 201X în stoc au rămas (nu au fost vândute) 1 200 unități din acest lot.

În baza datelor din exemplu entitatea în iunie 201X+1 înregistrează corectarea erorii comise în perioada de gestiune precedentă în suma de 7 800 lei (11 700 lei : 1 800 unități x 1 200 unități) ca majorare a stocurilor și corecțiilor rezultatelor anilor precedenți (DT 217 CT 331 7 800 lei).

2) în cazul depistării erorii care condiționează apariția pierderii perioadelor precedente – se înregistrează ca diminuare a corecțiilor rezultatelor perioadelor precedente concomitent cu diminuarea creanțelor sau altor active, majorarea datoriilor, amortizării sau deprecierei activelor.

Corectarea erorilor comise în perioadele de gestiune precedente nu determină modificarea și prezentarea repetată a situațiilor financiare ale anilor precedenți, precum și nu cere corectarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare ale perioadei de gestiune curente. În cazul erorii semnificative informațiile comparative corectate prin retratarea retroactivă se prezintă în notele la situațiile financiare, dacă efectul retratării retroactive este semnificativ.

Corectarea erorilor contabile se perfectează documentar conform prevederilor Legii contabilității.

### **Evenimente ulterioare perioadei de gestiune**

În cele ce urmează vom analiza răspunsurile pe care le oferă norma SNC la următoarele întrebări:

1. până în ce moment un eveniment posterior închiderii exercițiului poate afecta situațiile financiare?
2. ce condiții trebuie să fie îndeplinite pentru ca un eveniment să ajusteze valorile determinate pentru elementele publicate în situațiile financiare?
3. ce evenimente fac doar obiectul unei informări în notele explicative?
4. care este impactul continuității activității asupra tratamentului acestor evenimente?

Evenimentele ulterioare sunt definite de prezentul standard ca acele evenimente atât favorabile cât și nefavorabile care au loc între data raportării și data semnării situațiilor financiare

Evenimentele ulterioare perioadei de gestiune includ toate evenimentele care au loc între data raportării și data semnării situațiilor financiare care au influențat sau pot influența poziția financiară, performanța financiară sau fluxul de numerar al entității.

**Exemplul.** În conformitate cu politicile contabile ale unei societăți cu răspundere limitată perioada de gestiune coincide cu anul calendaristic, iar situațiile financiare se semnează de către director. Situațiile financiare pe anul 201X au fost semnate la data de 7 martie 201X+1 și prezentate adunării generale a asociaților care le-a aprobat pe 20 martie 201X+1. În baza datelor din exemplu data raportării se consideră 31 decembrie 201X, iar data semnării lor – 7 martie 201X+1.

Evenimentele ulterioare perioadei de gestiune includ:

- 1) evenimente ulterioare care conduc la ajustarea situațiilor financiare – evenimente ce confirmă condițiile care au existat la data raportării.
- 2) evenimente ulterioare care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare – evenimente care indică asupra condițiilor apărute după data raportării.

Astfel, evenimentele care au loc după data bilanțului, dar înainte de data la care situațiile financiare sunt semnate pentru emitere, pot conduce fie la ajustarea situațiilor financiare, fie la prezentarea lor în notele explicative.

***Dacă evenimentele reflectă condiții existente la data închiderii exercițiului, atunci trebuie să se procedeze la ajustarea situațiilor financiare.***

**EXEMPLUL**

Întreprinderea X vinde utilaje întreprinderii Y. În noiembrie 2014, X i-a vândut întreprinderii Y un utilaj în valoare de 500.000 de lei și până la 31.12.2014 Y nu și-a achitat datoria. În ianuarie 2015, managementul întreprinderii X a aflat că Y a intrat în faliment și că va fi incapabilă să-și plătească datoria.

Ce fel de eveniment este falimentul lui Y și cum trebuie reflectat în raportul financiar al întreprinderii X?

Falimentul întreprinderii Y este un eveniment care determină ajustarea raportului financiar al întreprinderii X. Y a intrat în faliment în ianuarie 2015, deci avea dificultăți financiare înainte de a se încheia anul 2014. X trebuie să înregistreze o corecție pentru deprecierea creanței față de Y.

**EXEMPLUL**

Întreprinderea X deține un stoc de marfă achiziționat la un cost de 100.000 de lei. La 31.12.2014 întreprinderea a determinat valoarea realizabilă netă a stocului la 90.000 de lei și a înregistrat, potrivit SNC „Stocuri”, o cheltuială aferentă evaluării stocurilor la valoarea realizabilă netă (privind deprecierea mărfurilor) în valoare de 10.000 de lei. Pe 15 ianuarie 2015, întreprinderea a vândut stocul de mărfuri la 80.000 de lei.

Vânzarea stocurilor, ulterior datei bilanțului, cu 80.000 de lei reprezintă o probă cu privire la valoarea realizabilă netă a acestora. Prin urmare, X înregistrează o cheltuială aferentă evaluării stocurilor la valoarea realizabilă netă suplimentară de 10.000 de lei:

DT 714.6

CT 217.1



**EXEMPLUL**

Întreprinderea X este producătoare de produse cosmetice. Pe 15 octombrie 2014, o clientă a deschis acțiune în justiție împotriva întreprinderii, ca urmare a unei reacții alergice suferite în urma utilizării unei creme produse de X. La 31.12.2014, în urma discuției cu avocatul societății, contabilitatea a estimat un provizion pentru litigii în valoare de 50.000 de lei. Pe data de 24 februarie este pronunțată sentința potrivit căreia întreprinderea X trebuie să plătească despăgubiri în valoare de 75.000 de lei.

Pronunțarea sentinței și stabilirea mărimii despăgubirii confirmă mărimea provizionului pentru litigii ce trebuie înregistrat. Acest eveniment determină ajustarea provizionului cu 25.000 de lei. X efectuează înregistrarea:

DT 714

CT 538 25.000 lei.

**EXEMPLUL**

La 31.12.2014 întreprinderea X determină valoarea recuperabilă pentru un utilaj pe care intenționează să-l cedeze la 150.000 de lei, costul acestuia fiind de 200.000 de lei. Potrivit normei SNC „Deprecierea activelor”, întreprinderea X înregistrează la această dată o depreciere a utilajului în valoare de 50.000 de lei. Pe 15 februarie 2015, întreprinderea X vinde utilajul la 100.000 de lei. Întreprinderea X trebuie sau nu să ajusteze raportul financiar al anului 2014 ? De ce?

Prețul de vânzare obținut pe utilaj confirmă valoarea recuperabilă a acestuia. Decizia de a ceda utilajul fusese luată înainte de 31.12.2014, iar scăderea prețului reflectă condiții existente înainte de data bilanțului. X suplimentează provizionul pentru deprecierea utilajului:

DT 7217 “Cheltuieli din deprecierea imobilizărilor”

CT 129 “Deprecierea mijloacelor fixe (utilajului)” 50000 lei.

**EXEMPLUL**

Pe 15 ianuarie 2015, auditorul întreprinderii X descoperă că stocul de materii prime este supraevaluat, deoarece există lipsuri la inventar care nu au fost înregistrate în contabilitate și recomanda, în consecință, ajustarea situațiilor financiare. Contabilul, în urma analizării listelor de inventar, ajunge la concluzia că, din cauza unor erori de calcul, nu a fost înregistrată o lipsă la inventar în valoare de 25.000 de lei. Descoperirea unor erori după data bilanțului, care arată că situațiile financiare au fost incorecte, determină ajustarea acestora. X în situația din 31.12.2014 efectuează înregistrarea lipsei materii prime la inventar omise din cauza unei erori: DT 714 CT 211 25000 lei.

**Exemplul**

Întreprinderea X își încheie anul financiar la 31 decembrie 2014. În timpul anului, a intentat un proces împotriva întreprinderii Y pentru vicii la unul din produsele achiziționate. Sentința cazului nu este cunoscută la sfârșitul anului. În urma discuției cu avocații firmei, X prezintă un activ contingent estimat la 250.000 de lei.

Conflictul dintre X și Y este soluționat la 12 aprilie 2015, iar raportul financiar este semnat pe 14 martie 2015. Instanța a decis în favoarea lui X și a obligat Y să plătească daune de 100.000 de lei lei. Întreprinderea X prezintă în notele explicative activul contingent. Activul și venitul corespunzător sunt din acest motiv recunoscute în situațiile financiare pentru sfârșitul anului financiar cu închidere la 31 decembrie 2015.

**Evenimentele care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare sunt acele evenimente care au apărut după data de închidere a bilanțului și care se referă la anumite condiții care nu existau la acea dată.**

În cazul în care un eveniment apare după data bilanțului și nu se referă la condițiile existente la acea dată, efectul acestui eveniment trebuie prezentat în anexe atunci când este semnificativ sau când se consideră că este relevant pentru utilizatorii care iau decizii pe baza raportărilor anuale.

Următoarele informații ar trebui prezentate:

- natura evenimentului;
- o estimare a efectului financiar sau o declarație că o astfel de estimare nu a fost posibilă.

#### **EXEMPLUL**

Managementul întreprinderii X pregătește situațiile financiare pentru anul 2014. Pe 25 ianuarie 2015 are loc un accident pe un teren al unui client. Unul din camioanele X descărca acid sulfuric în rezervorul clientului. Sub presiune, pompele au cedat și acidul sulfuric a infectat terenul proprietatea clientului. Costurile de curățare sunt estimate la 200.000 de lei. Nu se cunoaște încă cine va fi declarat vinovat de incident.

Condiția (deversarea acidului sulfuric) a apărut după data bilanțului. Costurile de refacere sunt semnificative pentru situațiile financiare ale lui X. Există o datorie contingentă (definită în prima parte a capitolului) care trebuie să fie publicată în notele explicative.

Întreprinderea X va efectua în anexă următoarea informare narativă : " Pe 25 ianuarie 2015 a avut loc o deversare de acid sulfuric pe un teren al unui client în care a fost implicat un mijloc de transport al întreprinderii X. Costurile pentru curățarea terenului sunt estimate la 200.000 de lei. Datoria este condiționată de decizia autorităților de a declara întreprinderea X vinovată sau nu de acest incident.

#### **EXEMPLUL**

Întreprinderea X emite 2.000 de acțiuni pe 16 februarie 2015. Este acesta un eveniment ce determină ajustarea situațiilor financiare întocmite pentru anul 2014 ?

Nu, deoarece reflectă o condiție apărută ulterior închiderii anului 2014. Dacă impactul acestei decizii este semnificativ, face obiectul informării în note.

#### **EXEMPLUL**

Întreprinderea X deține acțiuni la întreprinderea Y, evaluate în bilanț la 100.000 lei. Ca urmare a unui scandal financiar în care este implicată întreprinderea Y cursul la bursă al acțiunilor sale scade cu 90% în luna februarie 2015. Trebuie să ajusteze întreprinderea X valoarea investiției în întreprinderea Y în 2014?

Scăderea cursului la bursă apare ca urmare a unor condiții ulterioare datei bilanțului, deci X nu trebuie să înregistreze un provizion pentru deprecierea investiției.

Datorită faptului că evenimentul afectează semnificativ situațiile financiare ale întreprinderii X, trebuie să facă obiectul publicării în note. Managementul poate să ia decizii importante după data de închidere a bilanțului, decizii ce privesc viitorul societății. În funcție de natura deciziei, poate fi necesară prezentarea unor amănunte în note.

#### **EXEMPLUL**

La 31.12.2014 întreprinderea X are datorii față de un furnizor german în valoare de 10.000 de euro. Datoria este actualizată la cursul de închidere de la 31.12. 2014- În luna martie 2015 cursul euro/leu crește semnificativ.

Trebuie să ajusteze X datoria în valută ?

Nu, deoarece creșterea cursului este determinată de condiții care au survenit după data bilanțului. În cazul în care efectul creșterii cursului este semnificativ, acest lucru trebuie să facă obiectul publicării în notele explicative.

### **Continuitatea activității**

Situațiile financiare nu se întocmesc în baza principiului continuității activității dacă după data raportării conducerea decide să lichideze entitatea, este nevoită să-și întrerupă sau să-și diminueze semnificativ activitatea și nu are altă alternativă decât să procedeze astfel (de exemplu, ca evenimente care pot fi premize sau dovezi pentru neaplicarea principiului continuității activității servesc pierderile semnificative, problemele constante cu lichiditățile, reducerea volumului vânzărilor, insuficiența capitalului, prognozele negative în privința fluxurilor de numerar, inițierea procedurii de insolvență).

Dacă principiul continuității activității nu mai este adecvat, entitatea va întocmi situațiile financiare în baza altor principii și metode și nu va recurge la ajustarea elementelor recunoscute în situațiile financiare conform metodelor acceptate inițial. Astfel, dacă entitatea planifică să-și înceteze activitatea în următoarele 12 luni de la data raportării aceasta trebuie:

1) să transfere toate activele imobilizate și datoriile pe termen lung în componența celor circulante și curente;

2) să evalueze toate activele la valoarea de piață;

3) să recunoască datorii contingente în legătură cu rezilierea contractelor și posibilele sancțiuni care îi pot fi aplicate de către persoanele terțe etc.

Exemplu Valoarea de intrare a unui utilaj constituie 1 500 000 lei, iar suma amortizării la 31 decembrie 201X – 850 000 lei. Valoarea de piață utilajului la această dată este egală cu 500 000 lei.

În baza datelor din exemplu, în cazul funcționării normale a entității, utilajul va fi reflectat în situațiile financiare pe anul 201X la valoarea contabilă egală cu 650 000 lei (1 500 000 lei – 850 000 lei), iar în cazul lichidării entității – la valoarea de piață în mărime de 500 000 lei.

### **Prezentarea informațiilor**

În situațiile financiare ale entității se prezintă cel puțin următoarele informații privind:

#### **1. Politicile contabile:**

a) metodele (procedeele) contabile selectate în baza sistemului de reglementare normativă a contabilității,

b) metodele (procedeele) contabile elaborate de către entitate,

c) natura și motivele modificărilor politicilor contabile;

#### **2. Modificările estimărilor contabile:**

1. natura și suma modificării unei estimări contabile ce afectează perioada de gestiune curentă sau care se așteaptă să aibă un efect în perioadele de gestiune viitoare;

2. faptul privind imposibilitatea determinării sumei efectului din modificarea unei sau altei estimări contabile asupra perioadelor de gestiune viitoare;

#### **3. Erorile contabile:**

a) natura erorii semnificative aferente oricărei perioade precedente și valoarea corectării respective;

b) informațiile comparative retratate retroactiv în urma corectării erorilor semnificative aferente oricărei perioade precedente;

c) faptul privind imposibilitatea retratării retroactive a informațiilor comparative.

#### **4) Evenimentele ulterioare perioadei de gestiune:**

- a) data semnării situațiilor financiare și persoanele abilitate să le semneze;
- b) natura și efectul financiar al evenimentelor ulterioare care ajustează sau nu situațiile financiare. Dacă efectul financiar al evenimentelor ulterioare **nu poate fi evaluat entitatea trebuie să menționeze acest fapt.**

AMAC

OMFC166/2013

Внутренний номер: 350671

[Varianta în limba de stat](#)[Карточка документа](#)

Республика Молдова

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ

ПРИКАЗ № 166  
от 28.11.2013**об утверждении Методических рекомендаций по  
переходу на новые Национальные стандарты  
бухгалтерского учета и изменений и дополнений  
к приказам № 118 и 119 от 6 августа 2013 г.**

Опубликован : 13.12.2013 в Monitorul Oficial Nr. 291-296    статья № : 1833

На основании части (2) ст.11 Закона о бухгалтерском учете № 113-XVI от 27 апреля 2007 г. (Официальный монитор Республики Молдова, 2007 г., № 90-93, ст.399), с последующими изменениями и дополнениями, и с целью методического обеспечения субъектов в связи с вступлением в силу с 1 января 2014 г. новых Национальных стандартов бухгалтерского учета ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить Методические рекомендации по переходу на новые Национальные стандарты бухгалтерского учета, согласно приложению №1.
2. Утвердить изменения и дополнения к Приказу министра финансов №118 от 6 августа 2013 г. (Официальный монитор Республики Молдова, 2013 г., №233-237, ст.1534, и №177-181, ст.1224), согласно приложению №2.
3. Утвердить изменения и дополнения к Приказу министра финансов №119 от 6 августа 2013 г. (Официальный монитор Республики Молдова, 2013 г., №233-237, ст.1534, и №177-181, ст.1225), согласно приложению №3.

ЗАМ.МИНИСТРА ФИНАНСОВ

Виктор БАРБЭНЯГРЭ

№ 166. Кишинэу, 28 ноября 2013 г.

## Приложение №1

к Приказу министра финансов

№ 166 от 28 ноября 2013 г.

### **МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПЕРЕХОДУ НА НОВЫЕ НАЦИОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

#### **Введение**

1. Методические рекомендации по переходу на новые Национальные стандарты бухгалтерского учета (далее – рекомендации) разработаны на основе Национальных стандартов бухгалтерского учета (далее - НСБУ), общего Плана счетов бухгалтерского учета и других нормативных актов по бухгалтерскому учету.

2. Настоящие рекомендации не заменяют НСБУ и другие нормативные акты по бухгалтерскому учету и не преваляют над их положениями, а предназначены для оказания практико-методической помощи субъектам в процессе перехода на новые НСБУ.

#### **Цель**

3. Цель настоящих рекомендаций состоит в разъяснении порядка перехода на новые НСБУ и корректировок разниц между положениями новых НСБУ и стандартов, применяемых до даты перехода на них.

#### **Сфера действия**

4. Настоящие рекомендации распространяются на субъектов, которые впервые применяют новые НСБУ, составляют и представляют первый комплект финансовых отчетов согласно этим стандартам.

#### **Общие правила**

5. Переход на новые НСБУ осуществляется по состоянию на первый день отчетного периода применения новых НСБУ, после составления финансовых отчетов и реформации бухгалтерского баланса за предыдущий отчетный период.

6. Настоящие рекомендации регламентируют общий порядок корректировки в бухгалтерском учете разниц между положениями новых НСБУ и стандартов, применяемых до даты перехода на них.

7. В процессе перехода и применения новых НСБУ необходимо принимать во внимание следующие аспекты:

1) положения новых НСБУ и других нормативных актов по бухгалтерскому учету применяются проспективно с даты вступления их в силу;

2) порядок корректировки специфических разниц между положениями новых НСБУ и ранее применяемых стандартов регламентируется разделами «Переходные положения» соответствующих стандартов;

3) комментарии и примеры, содержащиеся в новых НСБУ и других нормативных актах по бухгалтерскому учету, не носят исчерпывающего характера, а лишь разъясняют некоторые типичные ситуации, относящиеся к признанию, оценке и отражению в бухгалтерском учете некоторых элементов бухгалтерского учета;

4) в новых НСБУ и в других нормативных актах по бухгалтерскому учету используется терминология из Директив Европейского Союза и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО/IFRS). Расхождения между основными понятиями, используемыми в новых НСБУ, и применяемыми стандартами до даты перехода на них приведены в *приложении 1*;

5) список основных аббревиатур, используемых в новых НСБУ и в других нормативных актах по бухгалтерскому учету, приведен в *приложении 2*.

#### **Этапы перехода на новые НСБУ**

8. Переход на новые НСБУ включает следующие основные этапы:

- 1) формирование учетных политик в соответствии с положениями новых НСБУ и других нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- 2) разработка в случае необходимости рабочего плана счетов в соответствии с требованиями новых НСБУ и общего Плана счетов бухгалтерского учета;
- 3) определение разниц, относящихся к признанию элементов бухгалтерского учета;
- 4) определение разниц, относящихся к оценке элементов бухгалтерского учета;
- 5) перенос остатков счетов бухгалтерского учета, применявшихся до даты перехода на новые НСБУ, в новые счета бухгалтерского учета.

#### **Учетные политики**

9. Учетные политики выбираются каждым субъектом самостоятельно на основании новых НСБУ и других нормативных актов по бухгалтерскому учету. В случае применения альтернативных методов признания и оценки элементов бухгалтерского учета учетные политики выбираются согласно положениям соответствующих МСФО/IFRS.

10. Порядок разработки учетных политик регламентируется НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события».

11. Учетные политики применяются проспективно с даты вступления в силу новых НСБУ и других нормативных актов по бухгалтерскому учету. В зависимости от собственных информационных потребностей субъект может применять учетные политики ретроактивно на добровольной основе с раскрытием соответствующей информации в примечаниях к финансовым отчетам.

12. Учетные политики утверждаются органом (лицом), ответственным за ведение бухгалтерского учета и финансовую отчетность в соответствии с действующим законодательством.

#### **Рабочий план счетов**

13. Рабочий план счетов разрабатывается каждым субъектом самостоятельно на основе общего Плана счетов бухгалтерского учета, с учетом утвержденных учетных политик.

14. Рабочий план счетов содержит полный перечень счетов I и II порядка, необходимых для ведения бухгалтерского учета, исчисления показателей финансовых отчетов и других информационных потребностей субъекта. В рабочем плане счетов счета I порядка 1–7 классов должны соответствовать счетам I порядка 1–7 классов из общего Плана счетов бухгалтерского учета. Перечень счетов II порядка всех классов и счетов I и II порядка 8–9 классов устанавливается субъектом самостоятельно исходя из особенностей деятельности и собственных информационных потребностей.

15. Рабочий план счетов утверждается органом (лицом), ответственным за ведение бухгалтерского учета и финансовую отчетность, и прилагается к учетным политикам субъекта.

16. В случае, когда применяемые субъектом счета I и II порядка совпадают с соответствующими счетами общего Плана счетов бухгалтерского учета, разработка рабочего плана счетов необязательна.

#### **Разницы, относящиеся к признанию элементов бухгалтерского учета**

17. Разницы, относящиеся к признанию элементов бухгалтерского учета, определяются на дату перехода на новые НСБУ. С этой целью субъект изучает все элементы учета и:

- 1) прекращает признание (исключает) элементы бухгалтерского учета, которые не соответствуют критериям признания, предусмотренным в новых НСБУ;
- 2) переклассифицирует элементы бухгалтерского учета, которые не соответствуют критериям классификации, предусмотренным в новых НСБУ.

18. Элементы бухгалтерского учета, отраженные до даты перехода на новые НСБУ, которые не соответствуют критериям признания из этих стандартов, прекращают быть признанными (исключаются) (например, организационные расходы и гудвилл,

отраженный в финансовых отчетах общего назначения, не могут быть признаны как активы согласно положениям новых НСБУ).

Основные бухгалтерские записи по прекращению признания элементов бухгалтерского учета, которые не соответствуют критериям признания, предусмотренным новыми НСБУ, приведены в *приложении 3*.

19. Элементы бухгалтерского учета, отраженные до даты перехода на новые НСБУ, которые не соответствуют критериям классификации из этих стандартов, переклассифицируются (например, субсидии, за исключением полученных государственными, муниципальными и другими аналогичными субъектами, в том числе публичными учреждениями с финансовой автономией, переводятся из собственного капитала в состав обязательств, а обязательства собственникам по дополнительным вкладам в уставный капитал – из обязательств в состав собственного капитала).

Основные бухгалтерские записи по переклассификации элементов бухгалтерского учета согласно требованиям, предусмотренным в новых НСБУ, приведены в *приложении 4*.

#### **Разницы, относящиеся к оценке элементов бухгалтерского учета**

20. Разницы, относящиеся к оценке элементов бухгалтерского учета, возникают в случае, когда новые НСБУ устанавливают другие правила оценки, чем те, которые были предусмотрены в стандартах, применявшихся до даты перехода (например, суммы уменьшения переоцененной стоимости долгосрочных активов не могут быть отражены как элемент собственного капитала, а затраты по займам, относящиеся к квалифицируемым активам, признанные до даты перехода как текущие расходы, могут капитализироваться).

Основные бухгалтерские записи по оценке элементов бухгалтерского учета согласно требованиям, предусмотренным в новых НСБУ, приведены в *приложении 5*.

#### **Перенос остатков счетов бухгалтерского учета, применявшихся до даты перехода на новые НСБУ, в новые счета**

21. Остатки счетов бухгалтерского учета, применявшихся до даты перехода на новые НСБУ, переносятся в новые счета бухгалтерского учета путем составления корректировочных бухгалтерских записей. В этом случае следует принимать во внимание, что в общий План счетов бухгалтерского учета были введены дополнительные счета, изменены коды и названия отдельных счетов, разделены и объединены некоторые счета. Основные бухгалтерские записи по переносу остатков счетов бухгалтерского учета, применявшихся до даты перехода на новые НСБУ, в новые счета бухгалтерского учета приведены в *приложении 6*.

#### **Дата вступления в силу**

22. Настоящие рекомендации вступают в силу с 1 января 2014 года.

[анеха nr.1](#)

Приложение 1

### **Расхождения между основными понятиями, используемыми в новых НСБУ и применявшимися до даты перехода на них**

<b>Наименование понятий согласно</b>	
<b>новым НСБУ</b>	<b>применяемым до даты перехода на новые НСБУ</b>
1	2
Оборотный актив	Текущий актив



Условный актив	Нет аналога
Оборотные биологические активы	Животные на выращивании и откорме
Амортизация минеральных ресурсов	Истощение природных ресурсов
Амортизация основных средств	Износ основных средств
Баланс	Бухгалтерский баланс
Незарегистрированный капитал	Нет аналога
Резервный капитал	Резервы, установленные законодательством
Административные расходы	Общие и административные расходы
Текущие расходы	Расходы периода
Расходы, связанные с долгосрочными активами	Расходы инвестиционной деятельности
Расходы на реализацию	Коммерческие расходы
Чрезвычайные расходы	Чрезвычайные убытки
Финансовые расходы	Расходы финансовой деятельности
Совместный контроль	Совместный контроль
Управленческие счета	Счета управленческого учета
Затраты	Затраты/расходы
Затраты на персонал	Затраты/расходы на оплату труда
Рефактурированные затраты	Нет аналога
Текущая дебиторская задолженность	Краткосрочная дебиторская задолженность
Отчетная дата	Дата составления финансовых отчетов
Текущие обязательства	Краткосрочные обязательства
Обесценения	Нет аналога
Прекращение признания	Списание (исключение) из баланса
Срок использования	Срок функционирования
Субъект	Юридическое или физическое лицо, предприятие
Инвестиционная недвижимость	Инвестиционная собственность
Аффилированные стороны	Связанные стороны
Учетные политики	Учетная политика
Порог значимости	Существенность
Оценочные резервы	Резервы предстоящих расходов и платежей
Минеральные ресурсы	Природные ресурсы
Ретроактивно	Ретроспективно
Уставные резервы	Резервы, предусмотренные уставом

Отчет об изменении собственного капитала	Отчет о движении собственного капитала
Амортизированная стоимость	Изнашиваемая стоимость
Остаточная стоимость	Предполагаемая остаточная стоимость
Справедливая стоимость	Справедливая рыночная стоимость
Текущие доходы	Доходы текущего отчетного периода
Доходы от операций с долгосрочными активами	Доходы от инвестиционной деятельности
Финансовые доходы	Доходы от финансовой деятельности

[анеха nr.2](#)

Приложение 2

**Список основных аббревиатур, использованных в новых НСБУ и в других нормативных актах по бухгалтерскому учету**

- НБМ** - Национальный банк Молдовы
- FIFO** - Метод оценки запасов согласно правилу «первое поступление – первое выбытие» (first in first out)
- МСФО (IAS)** - Международный стандарт бухгалтерского учета
- IASB** - Совет по Международным стандартам финансовой отчетности
- Интерпретация КИМФО (IFRIC)** - Интерпретация, разработанная Комитетом по интерпретации Международных стандартов финансовой отчетности
- МСФО (IFRS)** - Международный стандарт финансовой отчетности
- Интерпретация ПКИ (SIC)** - Интерпретация, разработанная постоянным Комитетом по интерпретации стандартов
- НСБУ** - Национальный стандарт бухгалтерского учета
- НДС** - Налог на добавленную стоимость

ЕС

- Европейский Союз

[анеха nr.3](#)

Приложение 3

**Основные бухгалтерские записи по прекращению признания элементов бухгалтерского учета, которые не соответствуют критериям признания, предусмотренным новыми НСБУ\***

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1.	Прекращение признания организационных расходов	335	111
2.	Списание амортизации организационных расходов	113	111
3.	Прекращение признания гудвилла	335	111
4.	Списание амортизации гудвилла	113	111
<i>Примечание.</i> Бухгалтерские записи по операциям 3, 4 составляются в случае если до перехода на новые НСБУ гудвилл был включен в финансовые отчет общего назначения (неконсолидированные) субъекта.			
5.	Прекращение признания положительных курсовых валютных разниц, относящихся к валютным вкладам в уставный капитал	312	335
6.	Прекращение признания отрицательных курсовых валютных разниц, относящихся к валютным вкладам в уставный капитал	335	312
7.	Прекращение признания отсроченных активов по подоходному налогу	335	135
8.	Прекращение признания отсроченных обязательств по подоходному налогу	425	335
<i>Примечание.</i> Бухгалтерские записи по операциям 7, 8 составляются в случае если, согласно учетным политикам субъекта, после перехода на новые НСБУ будет применяться метод текущего подоходного налога.			

[анеха nr.4](#)

## Приложение 4

**Основные бухгалтерские записи по переклассификации элементов  
бухгалтерского учета согласно требованиям, предусмотренным новыми  
НСБУ\***

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1.	Перевод недвижимой собственности, удерживаемой с целью увеличения стоимости, сдачи внаем или с неопределенной целью, в категорию инвестиционной недвижимости	<b>151</b>	121, 122, 123, 131
2.	Списание амортизации основных средств, переведенных в категорию инвестиционной недвижимости	124	123
3.	Перевод животных и многолетних насаждений из состава незавершенных материальных активов и основных средств в категорию долгосрочных биологических активов	<b>131, 132</b>	121, 123
4.	Списание амортизации основных средств, переведенных в категорию долгосрочных биологических активов	124	123
5.	Перевод молодняка животных, приобретенных для пополнения/создания основного стада, в категорию незавершенных долгосрочных биологических активов	<b>131</b>	212
6.	Переклассификация дооценки долгосрочных активов	341	<b>343</b>
<b>Примечание.</b> Бухгалтерская проводка по операции 6 составляется в случае, если после даты перехода на новые НСБУ, согласно учетным политикам субъекта, последующая оценка долгосрочных нематериальных и материальных активов осуществляется по переоценочной стоимости.			
7.	Перевод долгосрочных активов в категорию активов, предназначенных для продажи	<b>217</b>	111,121, 122,123
8.	Списание амортизации долгосрочных активов, переведенных в категорию активов, предназначенных для продажи	113, 124	111, 123
9.	Отражение текущей доли предстоящей дебиторской задолженности по лизингу	<b>232</b>	134
<b>Примечание.</b> Бухгалтерская проводка по операции 9 составляется по дебиторской задолженности, которая ожидается к получению в течение 12 месяцев с отчетной даты, но срок оплаты которой еще не наступил.			
10.	Перевод продукции, переданной для продажи в собственные магазины, в категорию товаров	<b>217</b>	216

11.	Перевод в категорию незарегистрированного капитала акций, выпущенных при создании акционерного общества, которые еще не прошли регистрацию в установленном законодательством порядке	537	314
12.	Перевод в категорию незарегистрированного капитала долей участия, относящихся к увеличению уставного капитала, до государственной регистрации соответствующего изменения	537, 426	314
13.	Переклассификация целевого финансирования и поступлений по субсидиям, за исключением государственных, муниципальных и других аналогичных субъектов, в том числе публичных учреждений с финансовой автономией	423, 515, 539	424, 535
14.	Переклассификация целевого финансирования и поступлений по субсидиям, относящимся к активам государственных, муниципальных и других аналогичных субъектов, в том числе публичных учреждений с финансовой автономией	423	342
15.	Переклассификация субсидий, относящихся к доходу государственных, муниципальных и других аналогичных субъектов, в том числе публичных учреждений с финансовой автономией	423	424, 535
16.	Переклассификация субсидий, за исключением государственных, муниципальных и других аналогичных субъектов, в том числе публичных учреждений с финансовой автономией	342	424, 535

[анеха nr.5](#)

Приложение 5

**Основные бухгалтерские записи по оценке элементов бухгалтерского учета согласно требованиям новых НСБУ\***

№	Содержание операций	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1.	Списание уменьшения стоимости от переоценки долгосрочных активов	335	341
2.	Списание увеличения стоимости от	341	335

	переоценки долгосрочных активов		
<i>Примечание.</i> Бухгалтерская запись по операции 2 составляется в случае, если после даты перехода на новые НСБУ, согласно учетным политикам субъекта, последующая оценка долгосрочных нематериальных и материальных активов осуществляется по себестоимости.			
3.	Капитализация затрат по займам, ранее признанных как текущие расходы	121, 111, 125, 215	335
<i>Примечание.</i> Бухгалтерская запись по операции 3 может быть составлена по усмотрению субъекта в случае, если ранее были понесены затраты по займам, относящиеся к квалифицируемым активам, которые на дату перехода не готовы к использованию по установленному назначению или к продаже, и если эти затраты были признаны в предыдущие отчетные периоды как текущие расходы.			

[анеха nr.6](#)

Приложение 6

**Основные бухгалтерские записи по переносу остатков счетов бухгалтерского учета, применявшихся до даты перехода на новые НСБУ, в новые счета бухгалтерского учета\***

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1.	Перенесение остатков нематериальных активов	<b>112</b>	111
2.	Перенесение остатков незавершенных нематериальных активов	<b>111</b>	112
3.	Перенесение остатков амортизации нематериальных активов	113	<b>113</b>
<i>Примечание.</i> Бухгалтерские записи по операциям 2, 3 составляются для элементов бухгалтерского учета, за исключением прекративших быть признанными (приложение 3).			
4.	Перенесение остатков незавершенных долгосрочных материальных активов	<b>121</b>	121
5.	Перенесение остатков земельных участков	<b>122</b>	122
6.	Перенесение остатков основных средств	<b>123</b>	123
7.	Перенесение остатков амортизации основных средств	124	<b>124</b>
<i>Примечание.</i> Бухгалтерские записи по операциям 4-7 составляются для элементов бухгалтерского учета, за исключением переклассифицированных (приложение 4).			

8.	Перенесение остатков минеральных ресурсов	<b>125</b>	125
9.	Перенесение остатков амортизации минеральных ресурсов	126	<b>126</b>
10.	Перенесение остатков долгосрочных финансовых инвестиций в неаффилированные стороны	<b>141</b>	131
11.	Перенесение остатков долгосрочных финансовых инвестиций в аффилированные стороны	<b>142</b>	132
12.	Списание остатков увеличения стоимости долгосрочных финансовых инвестиций	<b>141, 142</b>	133
13.	Списание остатков уменьшения стоимости долгосрочных финансовых инвестиций	133	<b>141, 142</b>
14.	Перенесение остатков долгосрочной дебиторской задолженности	<b>161</b>	134
15.	Перенесение остатков отсроченных активов по подоходному налогу	<b>172</b>	135
<b>Примечание.</b> Бухгалтерская запись по операции 15 составляется в случае, если в соответствии с учетными политиками субъекта после перехода на новые НСБУ будет применяться метод отсроченного подоходного налога.			
16.	Перенесение остатков долгосрочных авансов выданных	<b>162</b>	136
17.	Перенесение остатков долгосрочных расходов будущих периодов	<b>171</b>	141
18.	Перенесение остатков прочих долгосрочных активов	<b>172</b>	142
19.	Перенесение остатков материалов	<b>211</b>	211
20.	Перенесение остатков оборотных биологических активов	<b>212</b>	212
<b>Примечание.</b> Бухгалтерская запись по операции 20 составляется для молодняка животных, за исключением переклассифицированного (приложение 4).			
21.	Перенесение остатков малоценных и быстроизнашивающихся предметов	<b>213</b>	213
22.	Перенесение остатков износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов	<b>214</b>	214
23.	Перенесение остатков незавершенного производства	<b>215</b>	215
24.	Перенесение остатков продукции	<b>216</b>	216
25.	Перенесение остатков товаров	<b>217</b>	217
26.	Перенесение остатков коммерческой	<b>221</b>	221

	дебиторской задолженности		
27.	Перенесение остатков поправок (оценочных резервов) по безнадежной дебиторской задолженности	222	222
28.	Перенесение остатков дебиторской задолженности аффилированных сторон	223	223
29.	Перенесение остатков текущих авансов выданных	224	224
30.	Перенесение остатков дебиторской задолженности бюджета	225	225
31.	Перенесение остатков предстоящей дебиторской задолженности	232	226
32.	Перенесение остатков дебиторской задолженности персонала	226	227
33.	Перенесение остатков дебиторской задолженности по доходам от использования третьими лицами активов субъекта	231	228
34.	Перенесение остатков текущей дебиторской задолженности по страхованию	233	229
35.	Перенесение остатков прочей текущей дебиторской задолженности	234	229
36.	Перенесение остатков текущих финансовых инвестиций в неаффилированные стороны	251	231
37.	Перенесение остатков текущих финансовых инвестиций в аффилированные стороны	252	232
38.	Перенесение остатков, относящихся к корректировке текущих финансовых инвестиций	233	251, 252
39.	Перенесение остатков денежных средств в кассе	241	241
40.	Перенесение остатков денежных средств на текущих счетах в национальной валюте	242	242
41.	Перенесение остатков денежных средств на текущих счетах в иностранной валюте	243	243
42.	Перенесение остатков денежных средств на других банковских счетах	244	244
43.	Перенесение остатков денежных переводов в пути	245	245
44.	Перенесение остатков денежных документов	246	246
45.	Перенесение остатков текущих расходов будущих периодов	261	251
46.	Перенесение остатков прочих оборотных	262	252



	активов		
47.	Перенесение остатков уставного капитала	311	<b>311</b>
48.	Перенесение остатков добавочного капитала	312	<b>312</b>
<b>Примечание.</b> Бухгалтерская запись по операции 48 составляется для курсовых валютных разниц, за исключением прекративших признание (приложение 3).			
49.	Перенесение остатков неоплаченного капитала	<b>313</b>	313
50.	Перенесение остатков изъятого капитала	<b>315</b>	314
51.	Перенесение остатков резервного капитала	321	<b>321</b>
52.	Перенесение остатков уставных резервов	322	<b>322</b>
53.	Перенесение остатков прочих резервов	323	<b>323</b>
54.	Перенесение остатков нераспределенной прибыли прошлых лет	332	<b>332</b>
55.	Перенесение остатков непокрытого убытка прошлых лет	<b>332</b>	332
56.	Перенесение остатков субсидий государственных, муниципальных и других аналогичных субъектов, в том числе публичных учреждений с финансовой автономией	342	<b>342</b>
57.	Перенесение остатков фондов некоммерческих организаций и других аналогичных субъектов	342	<b>341</b>
58.	Перенесение остатков долгосрочных кредитов банков	411, 412	<b>411</b>
59.	Перенесение остатков долгосрочных займов	413	<b>412</b>
60.	Перенесение остатков прочих долгосрочных обязательств	414	<b>412, 428</b>
61.	Перенесение остатков долгосрочных обязательств по финансовому лизингу	421	<b>413</b>
62.	Перенесение остатков долгосрочных доходов будущих периодов	422	<b>424</b>
63.	Перенесение остатков долгосрочных целевых финансирований и поступлений	423	<b>425</b>
64.	Перенесение остатков долгосрочных обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение	423	<b>427</b>
<b>Примечание.</b> Бухгалтерские записи по операциям 62-64 составляются для элементов бухгалтерского учета, за исключением переклассифицированных (приложение 4).			
65.	Перенесение остатков долгосрочных авансов полученных	424	<b>423</b>
66.	Перенесение остатков отсроченных обязательств по подоходному налогу	425	<b>428</b>

<b>Примечание.</b> Бухгалтерская запись по операции 66 составляется в случае, если в соответствии с учетными политиками субъекта после перехода на новые НСБУ будет применяться метод отсроченного подоходного налога.			
67.	Перенесение остатков долгосрочных коммерческих обязательств	426	<b>421</b>
68.	Перенесение остатков долгосрочных обязательств аффилированным сторонам	426	<b>422</b>
69.	Перенесение остатков долгосрочных обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение	426	<b>427</b>
70.	Перенесение остатков прочих долгосрочных обязательств	426	<b>428</b>
71.	Перенесение остатков краткосрочных кредитов банков	511, 512	<b>511</b>
72.	Перенесение остатков краткосрочных займов	513	<b>512</b>
73.	Перенесение остатков текущей доли долгосрочных обязательств	514	<b>521, 541, 544</b>
74.	Перенесение остатков текущих доходов будущих периодов	515	<b>535</b>
75.	Перенесение остатков прочих текущих обязательств, в том числе целевых финансирований и поступлений	516	<b>537, 544</b>
76.	Перенесение остатков коммерческих обязательств	521	<b>521</b>
77.	Перенесение остатков обязательств аффилированным сторонам	522	<b>522</b>
78.	Перенесение остатков текущих авансов полученных	523	<b>523</b>
79.	Перенесение остатков обязательств персоналу по оплате труда	531	<b>531</b>
80.	Перенесение остатков обязательств персоналу по другим операциям	532	<b>532</b>
81.	Перенесение остатков обязательств по социальному и медицинскому страхованию	533	<b>533</b>
82.	Перенесение остатков обязательств бюджету	534	<b>534</b>
83.	Перенесение остатков предстоящих обязательств	535	<b>541</b>
84.	Перенесение остатков обязательств по внебюджетным выплатам	536	<b>544</b>
85.	Перенесение остатков обязательств собственникам	537	<b>536</b>

<b>Примечание.</b> Бухгалтерская запись по операции 85 составляется по акциям и долям участия за исключением переклассифицированных (приложение 4).			
86.	Перенесение остатков долгосрочных обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение	537	427
87.	Перенесение остатков текущих обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение	537	543
88.	Перенесение остатков текущих оценочных резервов	538	538
89.	Перенесение остатков текущих обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение	539	543
90.	Перенесение остатков коммерческих обязательств	539	521
91.	Перенесение остатков обязательств по имущественному и личному страхованию	533, 539	542
92.	Перенесение остатков прочих текущих обязательств	539	544

\*Выделенные курсивом коды счетов бухгалтерского учета соответствуют общему плану счетов бухгалтерского учета. Использована терминология из новых НСБУ, общего Плана счетов бухгалтерского учета и других нормативных актов по бухгалтерскому учету.

## Приложение №2

к Приказу министра финансов

№ 166 от 28 ноября 2013 г.

### **ИЗМЕНЕНИЯ И ДОПОЛНЕНИЯ**

к Приказу Министра финансов

№118 от 6 августа 2013 г.

В Приказ министра финансов №118 от 6 августа 2013 г. об утверждении Национальных стандартов бухгалтерского учета (Официальный монитор Республики Молдова, 2013 г., №233-237, ст.1534 и №177-181, ст.1224), внести следующие изменения и дополнения:

1. В п.1 слово «применением начиная» заменить словами «вступлением в силу»;
2. После п.1 дополнить подп.1<sup>1</sup> следующего содержания:

«1<sup>1</sup>. Национальные стандарты бухгалтерского учета и Методические указания, упомянутые в п.1, рекомендуются к применению субъектами с 1 января 2014 г. и обязательны – с 1 января 2015 г. Субъекты, которые решат применять Национальные стандарты бухгалтерского учета и Методические указания, упомянутые в п.1 начиная с 1 января 2014 г., не будут применять Национальные стандарты бухгалтерского учета, упомянутые в п.2»;

3. В п.2 слова «даты вступления в силу Национальных стандартов бухгалтерского учета, упомянутых в пункте 1» заменить словами «1 января 2015 г.»;

4. В Национальном стандарте бухгалтерского учета «Представление финансовых отчетов»:

в примере 1 цифру «589 000» заменить цифрой «419 000»;

в п.49:

синтагму «270 «Текущие финансовые инвестиции в аффилированные стороны» заменить синтагмой «270 «Текущие финансовые инвестиции в неаффилированные стороны»;

слово «несвязанные» заменить словами «неаффилированные и аффилированные»; в п.64 после синтагмы «указывается сумма» дополнить синтагмой «коммерческих обязательств»;

в приложении 1:

стр.270 слово «несвязанные» заменить словом «неаффилированные»;

стр.280 слово «связанные» заменить словом «аффилированные»;

стр.580 синтагму «стр.440 +» исключить;

в приложении 3:

стр.160 в скобках добавить в конце синтагму «+ стр.150»;

стр.180 синтагму из скобок «+ стр.150» исключить и добавить в конце синтагму «+ стр.170»;

приложение 5 исключить;

в приложении 7 п.3 подп.23) лит.с) слова «безнадежным долгам» заменить словами «безнадежной дебиторской задолженности»;

в приложении 9:

таблица 2, графа 1, слова «Займы, выданные» заменить словами «Займы, предоставленные»;

таблица 3, графа 1, слова «Займы, выданные» заменить словами «Займы, предоставленные»;

таблица 4, графа 1, слова «Займы, выданные» заменить словами «Займы, предоставленные».

5. В п.18 Национального стандарта бухгалтерского учета «Дебиторская задолженность и финансовые инвестиции» слово «или» заменить на « , ».

6. В п.39 Национального стандарта бухгалтерского учета «Расходы» слова «списываются соответственно на расходы других видов деятельности и текущие доходы» заменить словами «относятся на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет.».

7. В Национальном стандарте бухгалтерского учета «Аффилированные стороны и договоры простого товарищества»:

в п.3 слова «, за исключением совместной деятельности в виде совместного предприятия (МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях»)» исключить;

в названии после п.4 слово «Связанные» заменить словом «Аффилированные»;

в примере 9 слово «связанными» заменить словом «аффилированными»;

в примере 13 слово «связанным» заменить словом «аффилированным».

Приложение №3

к Приказу министра финансов

№ 166 от 28 ноября 2013 г.

## **ИЗМЕНЕНИЯ И ДОПОЛНЕНИЯ**

**к Приказу министра финансов**

**№119 от 6 августа 2013 г.**

В Приказ министра финансов №119 от 6 августа 2013 г. об утверждении Общего плана счетов бухгалтерского учета (Официальный монитор Республики Молдова, 2013 г., №233-

237, ст.1534 и №177-181, ст.1225) внести следующие изменения и дополнения:

1. В п.1 после слов «Общий план счетов бухгалтерского учета» дополнить словами «с его вступлением в силу».

2. После п.1 дополнить подп.1<sup>1</sup> следующего содержания:

«1<sup>1</sup>. Общий план счетов бухгалтерского учета рекомендуется к применению субъектами с 1 января 2014 г. и обязателен – с 1 января 2015 г. Субъекты, которые решат применять Общий план счетов бухгалтерского учета, упомянутый в п.1 начиная с 1 января 2014 г., не будут применять План счетов бухгалтерского учета финансово-экономической деятельности предприятий, упомянутый в п.2».

3. В п.2 слова «даты вступления в силу Общего плана счетов бухгалтерского учета» заменить словами «1 января 2015 г.».

4. В Общем плане счетов бухгалтерского учета:

в части III «Характеристика и порядок применения счетов бухгалтерского учета»:

счет 311 «Уставный капитал» в третьем предложении слово «кредиту» заменить словом «дебету»;

счет 721 «Расходы по долгосрочным активам» наименование счета 721 «Расходы по долгосрочным активам» заменить на «Расходы, связанные с долгосрочными активами».

6.

## НСБУ «Учётная политика, изменения в расчётных бухгалтерских оценках и ошибки и События после отчётной даты»

Данный НСБУ предписывает критерии выбора, применения и изменения учётной политики, изменений в расчётных бухгалтерских оценках и исправлений ошибок предшествующего периода. Основными вопросами данного стандарта также состоят в том, чтобы установить:

а) необходимо ли предприятию корректировать показатели финансовой отчётности за отчётный период в связи с событиями, произошедшими после отчётной даты, но до утверждения отчётности, или

б) предприятие должно раскрывать информацию в отношении таких событий в примечаниях к финансовой отчётности, не осуществляя никаких бухгалтерских записей за отчётный период.

Так как НСБУ разработаны на основе МСФО, а МСФО - это стандарты, основанные на принципах, которые, несмотря на значительный объём, лишь в общих чертах определяют правила и требования составления финансовой отчётности, то и учётную политику НСБУ трактуют как конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практику, принятые предприятием для подготовки и представления финансовой отчётности.

В стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

**Учётная политика** - это конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые предприятием для ведения бухгалтерского учёта и подготовки финансовой отчётности.

**Изменение в бухгалтерской оценке** - это корректировка балансовой стоимости актива или обязательства, или суммы периодического потребления актива, которая возникает в результате оценки текущего состояния активов и обязательств и ожидаемых будущих выгод и обязанностей, связанных с активами и обязательствами. Изменения в бухгалтерских оценках возникают в результате появления новой информации или развития событий и, соответственно, не являются корректировками ошибок.

**Ошибки предшествующего периода** - это пропуски и неверные данные в финансовой отчётности компании за один или более предшествующих периодов, которые происходят вследствие неиспользования или неверного использования какой-либо денежной информации, которая:

а) была доступна, когда финансовая отчётность за эти периоды была утверждена к выпуску;

б) такова, что в отношении неё можно было ожидать, что она будет получена и принята в расчёт при подготовке и представлении этой финансовой отчётности.

Такие ошибки включают:

- последствия неточностей в вычислениях;
- ошибки при применении учётной политики;
- недооценку или неправильно описанные факты;
- факты мошенничества.

**Перспективное применение изменения в учётной политике** и признания воздействия изменения в какой-либо расчётной оценке

соответственно означает:

- а) применение новой учётной политики к операциям, другим событиям и обстоятельствам, которые имели место после даты изменения политики;
- б) признание воздействия этого изменения в расчётной оценке в текущем и будущих периодах, затронутых данным изменением.

**Датой отчётности** считается день, по состоянию на который компания составляет свою отчётность (последний день отчётного периода).

**Порог существенности** – установленный предприятием критерий для определения необходимости внесения изменений в финансовую отчётность. С практической точки зрения существенность представляет собой не только и не столько качественную характеристику финансовой отчётности, сколько порог, «точку отреза» (cut-off point), выше которой никакие ошибки, пропуски, искажения не могут быть оставлены отчитывающимся предприятием без соответствующего исправления. Переходя к практике определения порога материальности, следует сразу отметить, что никаких конкретных и четких цифр в отношении того, какая статья является существенной, НСБУ, впрочем, как и МСФО, а также стандарты ГААП США, не дают. Нахождение такого порога – это вопрос суждения, хотя бы по той простой причине, что само понятие «существенность» включает не только количественные, но и качественные элементы анализа. Нужно отметить, что на практике многие сталкивались с критерием существенности, выраженным в процентах к валюте баланса (для балансовых статей) и к общей выручке (для статей отчета о прибылях и убытках). Обычно такие пороги для практических целей определения материальности статей зависят от конкретной компании, ее аудитора и устанавливаются в достаточно широком диапазоне: от 0,5 до 5% от соответствующего итога. Более конкретно, чем в МСФО, вопросы определения существенности рассмотрены в Международных стандартах аудита (International Standards on Auditing, ISA), так как аудиторам такая информация крайне необходима в целях выполнения их основной работы. В идеальном мире сама отчитывающаяся компания и ее аудиторы должны были бы иметь одинаковые цифры «точек материальности» для балансовых и доходно-расходных статей, но на практике такое бывает редко. Некоторые аудиторы считают, что для самой компании понятие существенности должно применяться на порядок более жестко (например, если аудиторы определили для балансовых статей для целей аудита порог материальности на уровне 100 тыс. лей, то сама компания должна установить такой порог для себя, т.е. для целей формирования отчетности по МСФО, в размере всего 10 тыс. лей).

При выборе и применении учётной политики необходимо руководствоваться соответствующими стандартами и интерпретациями, с учётом разъяснений по их применению.

В отсутствие конкретных стандартов и интерпретаций, которые конкретно применяются к операции, другому событию или условию, руководство самостоятельно разрабатывает учётную политику и обеспечивает её применение таким образом, чтобы информация, представляемая в финансовой отчётности, была уместной и надёжной в том смысле, что соответствующая финансовая отчётность:

- правдиво представляет финансовое состояние, финансовые результаты деятельности и движение денежных средств компании;
- отражает экономическую сущность операций, других событий

условий, а не только их юридическую форму;

- нейтральна, то есть лишена предвзятости;
- осмотрительна;
- является основой всех существенных отношений.

При этом, в случае отсутствия специальных стандартов и интерпретаций, должна быть учтена следующая иерархия руководств, к которым должна обращаться администрация компании при выборе учётной политики:

- НСБУ и МСФО, регулирующие аналогичные или связанные проблемы; затем
- соответствующие определения, критерии признания и принципы оценки активов, обязательств, доходов и расходов, изложенные в Принципах подготовки и составления финансовой отчётности; а также
- принятые отраслевые практики.

**Пример** Компанией приобретена картина знаменитого художника за 200 000 леев, надеясь что она будет расти в цене. Следует отметить, что отдельного стандарта по учёту картин нет. Руководство компании решило применить в отношении данной картины положения НСБУ "Инвестиционная собственность" и оценивать картину по справедливой стоимости на каждую отчётную дату, несмотря на то, что указанный стандарт регламентирует учёт операций, относящихся к недвижимости, то есть земли и зданий. При выборе учётной политики, компания исходит из того, что намерения руководства в отношении приобретённой картины знаменитого художника аналогичны намерениям в отношении инвестиционной собственности, то есть картина будет использована в целях получения дохода от прироста её стоимости.

Конкретные методики, учитывающие специфику деятельности организации, применяемые при составлении отчётности, устанавливаются в учётной политике предприятием самостоятельно. В определенных случаях НСБУ предусматривает несколько допустимых вариантов учёта, наиболее подходящий из которых предприятие должно выбрать и утвердить в учётной политике.

Кроме конкретных методик, предприятие может включить в учётную политику различные учётные регламенты: аналитический план счетов, реестр типовых корреспонденций счетов бухгалтерского учёта, разработанные регистры учёта, внутренние методические рекомендации (инструкции) по ведению бухгалтерского учёта и составлению финансовой отчётности, регламенты получения внешних расчётных оценок от других подразделений предприятия для целей составления отчётности, план-график документооборота, порядок (правила) консолидации и т.д.

Основным принципом, относящимся к составлению учётной политики, является принцип последовательности. Принцип означает необходимость соблюдения выбранных методов ведения бухгалтерского учёта от одного отчётного периода к другому. Учётная политика должна последовательно применяться для сходных операций, других событий и условий, за исключением случаев, когда стандарт или интерпретация конкретно требует или разрешает проводить категоризацию статей.

В течение отчётного периода и при переходе к следующим периодам должна применяться одна и та же учётная политика. Компания обязана лишь тогда менять свою учётную политику, когда её изменение:

- а) требуется каким-либо стандартом или интерпретацией (пересмотр



учётной политики в этом случае обязателен);

б) приводит к тому, что финансовая отчётность будет надёжной и более значимой, уместной (пересмотр учётной политики в этом случае является добровольным, то есть предприятие меняет свою учётную политику по собственной инициативе).

Таким образом, не следует без нужды и серьезных обоснований изменять методику учета и оценки различных показателей отчетности. Нежелательно также немотивированные изменения в учётной политике.

НСБУ устанавливает, что изменения в учётной политике применяются перспективно. В зависимости от необходимости, предприятие может установить ретроспективное изменение в соответствии с МСФО 8. Согласно МСФО № 8, если новый стандарт не содержит переходных положений либо пересмотр учётной политики осуществляется добровольно, то изменение применяется ретроспективно. Ретроспекция подразумевает, что данные финансовой отчётности за все периоды, а не только за текущий период, должны быть представлены таким образом, как если бы новая учётная политика применялась всегда. Это достигается путём корректировки сальдо каждого затронутого компонента собственного капитала на начало самого раннего из представленных в отчётности предыдущих периодов, а также других сравнительных показателей за каждый из представленных в отчётности предыдущих периодов.

**Бухгалтерская оценка** предполагает вынесение профессионального суждения, основанного на самой свежей из доступной на отчётную дату информации и включает:

- изменение резерва по безнадёжным долгам, а также резерва под гарантийным возвратом товаров;
- изменение срока полезного использования основных средств или нематериальных активов;
- изменение метода начисления амортизации и др.

Результат изменения расчётной оценке должен признаваться перспективно путём включения его в доходы или расходы за текущий или будущие периоды. Например, изменение резерва по безнадёжным долгам влияет только на доходы или расходы текущего периода и поэтому признаётся в текущем периоде. А изменение в расчётной оценке срока полезного использования основных средств, нематериальных активов или изменение метода начисления амортизации по ним учитываются путём корректировки сумм амортизационных отчислений в текущем и последующих периодах.

**Ошибки** возникают в результате невнимательности, неверной интерпретации фактов, неправильного применения учётной политики. К ним, например относятся математические просчёты, мошенничество. Финансовая отчётность, содержащая существенные ошибки, не соответствует требованиям МСФО. Ошибки допущенные и обнаруженные в отчётном периоде исправляются до утверждения финансовой отчётности.

**События после отчётной даты** – это события как благоприятные, так и неблагоприятные, которые происходят в период между отчётной датой и датой подписания отчётности уполномоченными лицами компании.

Нормы НСБУ различают два типа таких событий:

- корректирующие события после отчётной даты, это те события, подтверждающие существовавшие на отчётную дату условия;

- некорректирующие события после отчётной даты, это те события, свидетельствующие о возникших после отчётной даты условия.

**Корректирующие события.** С целью отражения последствий корректирующих событий, возникших после отчётной даты, но до момента подписания (утверждения) финансовой отчётности, компании обязаны корректировать финансовую отчётность. Корректирующие события являются результатом подтверждения информации, условия которой существовало на отчётную дату. То есть, до отчётной даты произошли события или имели место операции хозяйственной деятельности, которые по некоторым обстоятельствам, из-за недостатка информации, либо совсем не были отражены в финансовую отчётность, либо были отражены неверно. Однако, с даты баланса и до даты подписания отчётности, происходят такие события, которые конкретизируют ситуацию, в связи с чем в финансовую отчётность следует осуществить корректировки. Если вероятность признания компании ответственной скорее высокая, чем невысокая, то считается, что у неё в настоящее время существует обязательство, несмотря на то, что она собирается защищать свои права в следующей судебной инстанции.

**Пример** Против отчитывающейся компании, до даты отчётности, одним из клиентов подан судебный иск в связи с нарушением условий договора. Исходя из предположений руководства и заключений юристов, на отчётную дату нарушений условий договора не было. Соответственно компания не признала в учёте никаких резервов. В период между отчётной датой и датой утверждения финансовой отчётности судебная инстанция вынесла предварительное постановление, согласно которому компания признавалось виновной и обязанной возместить истцу ущерб в размере 100 000 леев. Окончательное решение было принято судом после утверждения финансовой отчётности. Поскольку предварительное постановление суда является достаточным свидетельством существования обязательства на отчётную дату, несмотря на то, что окончательное решение ещё не было принято, в финансовую отчётность декабрём месяцем компания должна скорректировать и признать резерв в сумме 100 000 леев. То есть в данном случае компания должна начислить обязательство в виде резерва, поскольку резервам присуща неопределённость сумм и сроков их погашения. Это объясняется ещё тем, что стандарт определяет обязательство как текущее обязательство компании, возникшее в связи с прошлыми событиями, урегулирование которого приведёт к оттоку ресурсов, содержащих экономическую выгоду.

**Пример.** В результате годовой инвентаризации, проведённой в декабре 2014 года компанией выявлена сомнительная дебиторская задолженность по торговым счетам в размере 200 000 леев. В феврале 2015 года, то есть после отчётной даты, но до даты утверждения финансовой отчётности клиент обанкротился. Таким образом, банкротство покупателя, произошедшее после отчётной даты обычно подтверждает наличие на отчётную дату убытка по дебиторской задолженности, в связи с чем компании необходимо списать дебиторскую задолженность заключительными записями в декабре 2014 года:

ДТ 712 - 200 000 леев,

КТ 221 - 200 000 леев.

**Некорректирующие события.** Некорректирующие события не являются результатом событий, свершившихся до отчётной даты. То есть это события, которые реально имели место уже после отчётной даты. И поскольку

включение в отчётный период событий, происшедших после отчётной даты, противоречит принципу временной определённости, они не вызывают изменения финансовых отчётов. Вместе с тем, эти события могут оказать значительное влияние на экономические решения пользователей финансовых отчётов, поэтому в таких случаях требуется тщательное раскрытие происшедших событий в пояснительной записке к годовой финансовой отчётности.

**Пример.** В результате пожара, произошедшего 8 февраля 2015 года (до даты подписания финансовой отчётности) была уничтожена значительная часть имущества компании. Такое событие уже не может повлиять на условия ведения деятельности компании в 2014 году. Однако данную чрезвычайную ситуацию следует признать существенной, и, поскольку непредставление информации об этом событии ограничивает способность пользователей финансовых отчётов при оценке указанного события и принятии правильного решения, в пояснительной записке к годовой финансовой отчётности за 2014 год компания должна раскрыть информацию, относящуюся к расчётной оценке финансовых последствий произошедшего события.

В отношении событий, происшедших в период между датами составления представления финансовой отчётности, нужно учитывать следующее. Решающим фактором, оказывающим влияние на необходимость изменения финансовых отчётов или включения соответствующей информации в пояснительную записку, является существенность события. Это означает, что в финансовой отчётности должны отражаться только существенные события, происшедшие после отчётной даты, независимо от того, являются ли они благоприятными или неблагоприятными для компании. Некорректирующее событие считается существенным в том случае, если оно является настолько важным, что нераскрытие информации о нём негативно повлияет на возможность пользователей финансовой отчётности принимать правильные экономические решения.

### **Непрерывность деятельности**

Компания не вправе составлять финансовую отчётность, исходя из допущения непрерывности деятельности, если после отчётной даты руководство решает либо ликвидировать компанию, либо приостановить её деятельность, либо признаёт, что у него нет иной разумной альтернативы.

Если для компании применимо допущение непрерывности деятельности, финансовая отчётность должна составляться на иных принципах:

- а) все активы и обязательства рассматриваются как краткосрочные;
- б) все активы оцениваются по возможной стоимости реализации;
- с) начисляются оценочные обязательства, связанные с прерыванием деятельности, и возможные экономические санкции со стороны контрагентов.

### **Раскрытие информации**

Компании следует раскрывать в финансовую отчётность следующую информацию:

- а) применяемые методы учета;
- б) характер изменения учётной политики;
- с) в случае добровольного изменения, указать причины, по которым применение новой учётной политики даёт надёжную и более относимую информацию;

- d) если изменение обусловлено принятием нового стандарта или интерпретации-указать их название;
- e) характер и сумма изменения бухгалтерской оценки в текущем отчётном периоде или ожидаемые в предстоящие периоды;
- f) характер ошибки соответствующего предшествующего периода;
- g) характер ошибки соответствующего предшествующего периода;
- h) дата подписания финансовой отчётности;
- i) для каждой существенной категории корректирующих и некорректирующих событий, произошедших после отчётной даты:
- характер события; и
  - оценку его финансовых последствий или констатацию невозможности такой оценки.

АМКА

AMAC